98-84473- 8

Bauckner, Arthur

Der privatwirtschaftliche Einkommensbegriff…

[München]

[1921]

98-84473-8
MASTER NEGATIVE #

COLUMBIA UNIVERSITY LIBRARIES
PRESERVATION DIVISION

BIBLIOGRAPHIC MICROFORM TARGET

ORIGINAL MATERIAL AS FILMED -- EXISTING BIBLIOGRAPHIC RECORD

330.13
B324 Bauckner, Arthur, 1887-
... Der privatwirtschaftliche einkommensbegriff, von dr. Arthur Bauckner. München, Achenbach [1921]
cover-title, 86 p. 21½ cm. (Achenbachs steuer-bibliothek, hrsg. von dr. Heinrich Rheinstrom und dr. Arthur Bauckner. bd. 11)

28836

RESTRICTIONS ON USE: *Reproductions may not be made without permission from Columbia University Libraries.*

TECHNICAL MICROFORM DATA

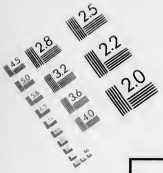
FILM SIZE: 35 mm REDUCTION RATIO: 10 :1 IMAGE PLACEMENT: IA (IIA) IB IIB

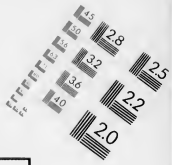
DATE FILMED: 12/11/98 INITIALS: CL

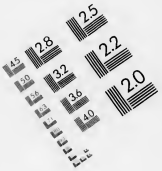
TRACKING #: 33577

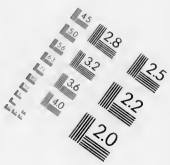
FILMED BY PRESERVATION RESOURCES, BETHLEHEM, PA.

PM-MGP
METRIC GENERAL PURPOSE TARGET
PHOTOGRAPHIC



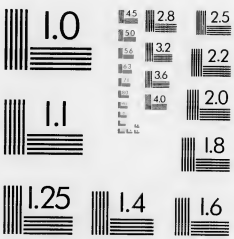






150 mm

100 mm



ABCDEFGHIJKLMNOPQRSTUVWXYZ
abcdefghijklmnopqrstuvwxyz
1234567890

ABCDEFGHIJKLMNOPQRSTUVWXYZ
abcdefghijklmnopqrstuvwxyz
1234567890

ABCDEFGHIJKLMNOPQRSTUVWXYZ
abcdefghijklmnopqrstuvwxyz
1234567890

1.0 mm

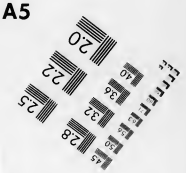
1.5 mm

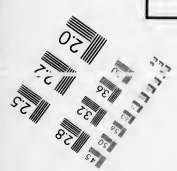
2.0 mm

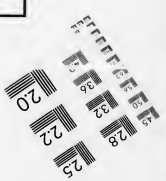
2.5 mm

A5

A4







PRECISION℠ RESOLUTION TARGETS

A & P International
612/854-0088 FAX 612/854-0482
8030 Old Cedar Ave. So., Ste. #215
Bloomington, MN 55425

330.13-B324

Columbia University
in the City of New York

LIBRARY

330.13 - B324

10 13 556

Der privatwirtschaftliche Einkommensbegriff

COLUMBIA UNIVERSITY LIBRARY

Von Dr. Arthur Bauckner

Druck von D. Geiger in Mühldorf a. Inn

25-36210

Herrn Professor Dr. H. Rheinstrom
in Verehrung und Freundschaft zugeeignet.

330.13
B324

ASP
July 18/21

Vorwort.

Die vorliegende Schrift bedeutet den Versuch, eine Lösung für eine Frage zu geben, die — bei aller Schlichtheit ihres Gegenstandes — reichen Stoff zu Irrungen und Mißverständnissen geliefert hat und noch liefert, für die Frage nach dem Wesen des Einkommens.

Die äußere Veranlassung hiezu hat das neue Reichseinkommensteuergesetz vom 29. März 1920 gegeben. Dieses Gesetz hat bekanntlich in vieler Hinsicht mit der Gestaltung der bisherigen Landesgesetze gebrochen und in neue, vorläufig nur in der Theorie erörterte Bahnen eingelenkt. Allgemein urteilt hierüber G. Strutz, wohl unstreitig die erste Autorität auf dem Gebiete steuerlicher Rechtssprechung und Wissenschaft: „Diesen Schritt — — hätte man nur wagen sollen, wenn man an den ausschlaggebenden Stellen in Regierung und Parlament die geeignetsten, weitblickendsten, praktisch erfahrensten, ruhig und objektiv urteilenden Sachkenner zur Verfügung gehabt und sich zur Durchdenkung und gesetzgeberischen Gestaltung der neuen Probleme ausreichend Zeit genommen hätte. An alledem fehlte es“ (Handausgabe des Reichseinkommensteuergesetzes, Berlin 1920, S. 3). Im besonderen trifft das Gesagte auf die wesentlichste Aenderung prinzipieller Natur zu, die programmatische Ersetzung der Quellentheorie durch die Ausdehnung des Einkommensbegriffs auf den Reinvermögenszugang. Die Art der Durchführung hat nach der grundsätzlichen Seite hin eine schwere Enttäuschung gebracht; die hier offen zu Tage tretenden Folgen des theoretischen Streites über das Wesen des Einkommens und der durch ihn hervorgerufenen tastenden Unsicherheit beleuchten die Unhaltbarkeit der Lage so scharf, daß die Dringlichkeit einer endgültigen Klärung der Frage schlechterdings nicht verkannt werden kann.

Möge dieser kleine Beitrag eine freundliche Aufnahme finden!

München, im Januar 1921.

Der Verfasser.

I.

In nackter Wörtlichkeit genommen erweist sich das „Einkommen" als sogenannter „eingeborener Fachausdruck",[1]) in seinem Verhältnis zu unserem besinnlichen Denken gefaßt bedeutet es an sich eine „Erscheinung" und nur nebenher — gegen das Wort hin gesehen — einen „Begriff".

Vielfach wird der Begriff Einkommen in nationalökonomischen Grundrissen und Grundlegungen zu den „Grundbegriffen" gezählt.[2]) Zur Kritik dieses Vorgehens ist allgemein auf die Untersuchung zu verweisen, die F. v. Gottl-Ottlilienfeld über die in unserer Wissenschaft übliche Auffassung der Grundbegriffe angestellt hat.[3]) War bereits H. Dietzel[4]) aus der Erkenntnis heraus, daß zwischen der sogenannten Grundbegriffslehre und den Grundproblemen einerseits und den logischen Grundvoraussetzungen und dem Erkenntnisobjekt der Wissenschaft andererseits keine innere logische Beziehung besteht, zur völligen Negierung jeder Grundbegriffslehre gelangt, so hat doch erst v. Gottl eine Erklärung der letzten Ursachen dieses unhaltbaren Tatbestandes gegeben. Aber auch von dem theoretisch anders orientierten Standpunkte

[1]) Dieser Terminus ist von F. v. Gottl-Ottlilienfeld (Ueber die „Grundbegriffe" in der Nationalökonomie. Jena 1900 S. 16) auf Grund der Feststellung geprägt worden, daß gewisse Worte, wie Bedürfnis, Gut, Wert, Wirtschaft, Vermögen, Einkommen, Kapital, Arbeit, Geld, Preis, Lohn, Zins, Rente usw. als einheitliche Fachausdrücke nicht erst in der Wissenschaft, sondern mit ihr zugleich auftauchen.

[2]) Dies geschieht so häufig, daß ein spezieller Literaturnachweis zu weit führen würde.

[3]) Ueber die „Grundbegriffe" in der Nationalökonomie. Jena 1900 und Die Herrschaft des Wortes. Jena 1901.

[4]) Theoretische Sozialökonomik. Leipzig 1895 S. 149 ff.

A. Amonns aus[5]) kommt dem Einkommen nicht der Charakter eines Grundbegriffs zu: „Die Tatbestände, welche durch die Begriffe Ertrag, Einkommen und Vermögen erfaßt werden sollen, sind nicht mehr so einfach und unmittelbar aus den Voraussetzungen der nationalökonomischen Erkenntnis folgend, bezw. mit diesen gegeben, daß die sie deckenden Begriffe als Grundbegriffe in dem von uns festgestellten methodologischen Sinne gelten könnten. Es sind Begriffe, die nicht unmittelbar aus dem Erkenntnisobjekt der Wissenschaft folgen und mit ihm zugleich gegeben sind, die dadurch auch aller eigentlichen nationalökonomischen Erkenntnis vorhergehen und in allen einzelnen Erkenntnissen mit enthalten sein müssen, sondern selbst erst durch eine im Wege nationalökonomischer Betrachtung gewonnene nationalökonomische Erkenntnis gegeben, nicht Ausgangspunkte, sondern Resultate des nationalökonomischen Denkens. Wir haben es dabei nicht mehr mit einzelnen sozialen Beziehungen zu tun, welche das Objekt der theoretischen Nationalökonomie bilden, sondern mit komplizierten Beziehungskomplexen, als deren Ergebnisse Ertrag, Einkommen und Vermögen erscheinen. Sind sie also insoferne keine nationalökonomischen Grundbegriffe, so sind sie doch spezifisch nationalökonomische Begriffe."[6])

Der Ausdruck „Begriff", der nach dem Gesagten hier zuständig ist, schließt in allen seinen Verwendungen den Zwang zur Definition in sich ein. Doch über dieses logische Gebot hinaus ist die Formulierung eines eindeutigen, scharf umrissenen Einkommensbegriffs auch eine unabweisbare Forderung von Wirtschaftstheorie und Wirtschaftspolitik. Liegt das praktische Bedürfnis von Seiten der Statistik[7]) und des Steuerwesens[8]) aufdringlich zutage, so ergeben sich bei richtiger Einstellung auf das Objekt der Untersuchung auch so enge Verknüpfungen mit den typischen und generellen Erscheinungen

[5]) Objekt und Grundbegriffe der theoretischen Nationalökonomie. Wien und Leipzig 1911 S. 205: „Das Problem der Grundbegriffsbestimmung stellt sich für uns dar als Ableitung der Grundbegriffe aus dem begrifflich bestimmten Erkenntnisobjekt. Indem wir aber das Erkenntnisobjekt als Objekt der gegebenen (nicht einer irgendwie konstruktiv erdachten) Wissenschaft, aus dieser Wissenschaft heraus und im Zusammenhang mit ihrem tatsächlichen Zustand bestimmt haben, so müssen von selbst auch die daraus abgeleiteten Grundbegriffe sich mit der gegebenen Wissenschaft in Uebereinstimmung befinden. Es müssen Begriffe sein, denen sich die Problemdarstellung bis zu einem gewissen Maß schon bedient hat, wenn auch nicht in der ausdrücklichen, in den einzelnen Begriffsmerkmalen bestimmten Form, in welcher sie die Grundbegriffslehre darzustellen hat."

[6]) a. a. O. S. 382 f.

[7]) „Der Einkommensbegriff hat nicht bloß eine Bedeutung, um ein klares und einheitliches Bild über die Art der Einkommens- und Vermögensbildung zu bekommen, sondern er dient auch als Unterlage, um die soziale Struktur der Gesellschaft zu übersehen und ihre Veränderungen zu verfolgen. Die Einkommensstatistik bildet so einen wichtigen Behelf für unsere soziale Erkenntnis" (G. v. Schanz, Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze. Finanz-Archiv 1896 I, 30).

[8]) Hiefür zeugen die großen Schwierigkeiten, mit denen die gesamte Einkommensteuergesetzgebung von ihren Anfängen an zu kämpfen hatte.

des wirtschaftlichen Lebens, daß das Urteil R. Liefmanns, der Einkommensbegriff spiele wirtschaftstheoretisch keine Rolle,[9]) nur als Folge einer einseitigen Orientierung nach seiner theoretischen Grundmeinung[10]) verstanden werden kann. Wenn ferner E. v. Philippovich[11]) sagt: „— — —. Die Frage der Einkommensbildung kann auch ohne einen allgemein feststehenden Einkommensbegriff erörtert werden,[12]) da sich die Unsicherheit des letzteren nur auf die Einbeziehung oder Abweisung volkswirtschaftlich wenig relevanter Güterbezüge erstreckt", und damit die Dringlichkeit eines allgemein feststehenden Einkommensbegriffes zu leugnen scheint, so ist dies insoferne ein Widerspruch in sich selbst, als die Begründung dieser Behauptung nur dann Sinn und Berechtigung hat, wenn man einen die Zugehörigkeit zum Einkommen mehr oder minder einschränkenden Begriff als allgemein giltig voraussetzt. Dagegen ist die Bemerkung A. Wagners,[13]) der Begriff des Einkommens werde am besten durch die Angabe des Umfangs bestimmt, den das Einkommen einer Person hat, und brauche dann „nicht noch besonders formuliert zu werden," nicht so tragisch zu nehmen, wie dies R. Meyer[14]) tut. Ihr kommt letzten Endes nur eine phraseologische Bedeutung zu, da das, was A. Wagner als Bestimmung des Einkommensumfangs gibt,[15]) in der Tat nichts anderes ist als die Formulierung eines Einkommensbegriffs.

Die zahlreichen sich widersprechenden Bestimmungen des Einkommensbegriffs seitens der Theorie, die allerdings zum größeren Teil mehr auf Grund beiläufiger Eindrücke als mit erschöpfender Umsicht aufgestellt zu sein scheinen, sowie das mangels einer sicheren

[9]) Für R. Liefmann bedeutet das Einkommen lediglich einen durch das praktische Bedürfnis des einzelnen wirtschaftenden Subjekts in der Geldwirtschaft entstandenen Begriff, der für die Erfassung des Wesens der wirtschaftlichen Erscheinungen gänzlich unerheblich ist. „Hier kommt nur der Begriff des wirtschaftlichen Ertrages in Betracht" (Ertrag und Einkommen auf der Grundlage einer rein subjektiven Wertlehre. Jena 1907 S. 23 f.).

[10]) Vgl. hiezu die Ausführungen auf S. 34 f.

[11]) Allgemeine Volkswirtschaftslehre. Tübingen 1919[13] S. 340.

[12]) Tatsächlich sehen zahlreiche Schriftsteller bei der Behandlung der Lehre vom Einkommen von der Formulierung des Einkommensbegriffes ab; so z. B. J. Schumpeter (Das Wesen und der Hauptinhalt der theoretischen Nationalökonomie. Leipzig 1908 S. 313 ff.; er geht von der Preistheorie aus und will nur die Einkommen erklären, die sich als Preissummen auffassen lassen), K. Wieckell (Vorlesungen über Nationalökonomie auf Grundlage des Marginalprinzipes, Theoretischer Teil. Jena 1913 S. 158 ff.), W. Gelesnoff (Grundzüge der Volkswirtschaftslehre. Leipzig und Berlin 1918 S. 424 ff.) u. a. Nicht zu verwechseln mit diesen Autoren sind diejenigen, die im fraglichen Punkte anscheinend überhaupt nicht Farbe bekennen wollen, wie z. B. J. Lehr, Grundbegriffe und Grundlagen der Volkswirtschaft. Leipzig 1893 S. 197.

[13]) Allgemeine oder theoretische Volkswirtschaftslehre, Grundlegung. Leipzig und Heidelberg 1879[2] S. 114.

[14]) Das Wesen des Einkommens. Berlin 1887 S. 17.

[15]) s. S. 21 f.

theoretischen Stütze kasuistische Vorgehen der Steuergesetzgebung[16]) haben den Gegenstand der Untersuchung so sehr verdunkelt, daß heute von einer Einmütigkeit der Lehrmeinung nicht entfernt die Rede sein kann. Eine schier erstaunliche Anzahl abweichender Deutungen steht hier gegeneinander und es muß als ein fast unbegreifliches Mißgeschick bezeichnet werden, wenn die Wissenschaft die Frage, die alle Welt unter dem Namen des Einkommens kennt und bespricht, nur mit der Aufzählung einer Reihe von Kontroversen beantworten kann, von denen jede dem Kampf neue Streiter und dem Streite neue Nahrung zugeführt hat. Bezeichnend für die Sachlage ist es, daß Auslassungen, wie die im Folgenden wiedergegebenen, von Seiten ernsthafter Schriftsteller überhaupt möglich waren. F. Kleinwächter versteigt sich zu den fragwürdigen Sätzen: „In der heutigen Nationalökonomie, speziell in demjenigen Teile derselben, der sich mit der sozialen Frage beschäftigt, ist so vielfach vom Einkommen — vom Einkommen des Einzelnen, vom Einkommen der verschiedenen Bevölkerungsklassen, vom Volkseinkommen, von der Verteilung des Einkommens u. dgl. m. — die Rede, daß man unwillkürlich zu der Annahme gedrängt wird, die Lehre vom Einkommen bilde den Kern der gesamten nationalökonomischen Wissenschaft, und es sei demgemäß von der allergrößten Bedeutung, den Begriff des Einkommens richtig zu erfassen. Sieht man jedoch etwas genau zu und versucht man es, nur ein klein wenig unter die Oberfläche zu dringen, so zeigt sichs, daß es absolut unmöglich ist, den Begriff des Einkommens derart genau zu umschreiben, daß man ihn im praktischen Leben überhaupt auch nur brauchen kann. Unbegreiflicherweise ist es bisher keinem einzigen der zahlreichen nationalökonomischen Schriftsteller eingefallen, diese Unmöglichkeit einer genauen Feststellung des Einkommensbegriffs klar und deutlich hervorzuheben (!). In der gesamten nationalökonomischen Literatur wird der Einkommensbegriff immer nur theoretisch und abstrakt erörtert. — — — Man streitet über alles Erdenkliche und erörtert alle möglichen Fragen, aber man streitet und erörtert in abstracto, und kein einziger der betreffenden Schriftsteller legt sich ganz konkret die Frage vor, aus welchen bestimmten und namentlich benannten Gütern das Einkommen eines beliebigen Menschen (sagen wir: eines Gewerbetreibenden dieser Kategorie oder eines Gutsbesitzers, eines Advokaten, eines Beamten usw., der unter diesen oder jenen Verhältnissen lebt) bestehe. Legt man sich aber diese Frage vor und versucht man es, dieselbe ganz bestimmt zu beantworten, und hält man sich gleichzeitig hierbei klar vor Augen, auf welche Weise der Begriff des Einkommens überhaupt entstand, so zeigt sich sofort, daß es ganz unmöglich ist, denselben derart scharf zu formulieren, daß man ihn im praktischen Leben handhaben kann.“[17]) Aehnlich klingt die Resignation B. Földes: „Es unterliegt keinem Zweifel, daß die Feststellung des Einkommensbegriffs große Schwierigkeiten verursacht, daß derselbe überhaupt nicht mit solcher logischen Schärfe zu bestimmen ist, daß zweifelhafte Fälle ausgeschlossen wären; es ist eben dem Reichtum des Lebens zuzuschreiben, daß derselbe in eine Definition nicht einzuschnüren ist.“[18])

[16]) Gesetzliche Formulierungen des Einkommensbegriffes sind im allgemeinen grundsätzlich vermieden worden. Die Motive zum Entwurfe des österreichischen Einkommensteuergesetzes von 1874 sagen mit Recht: „Es kann nicht Aufgabe eines positiven Steuergesetzes sein, eine wissenschaftliche Definition eines Begriffes zu formulieren, über welchen selbst in wissenschaftlichen Kreisen keine Uebereinstimmung herrscht.“ Vgl. a. C. Burkart, Die bestehenden Einkommensteuern. Hirths Annalen 1876 I, 21 ff.

II.

Schon der Charakter des Einkommensbegriffs bildet den Gegenstand unterschiedlicher Beurteilung. Ressortiert der Einkommensbegriff zum Rechts- oder zum Wirtschaftsgebiet? B. Fuisting[19]) z. B. stellt dem Vermögen als einem rein rechtlichen Begriff das Einkommen als einen rein wirtschaftlichen Begriff gegenüber, während H. Roesler[20]) im Anschluß an J. St. Mill das Einkommen als einen rein rechtlichen Begriff faßt. Häufig findet man auch eine doppelte Terminologie in der Weise angewandt, daß von Einkommen in juristischem Sinne und von Einkommen in nationalökonomischem Sinne gesprochen wird. Solche Zuteilungen müssen, obwohl man sie vielfach mit einem großen Aufwand von Scharfsinn zu begründen sucht, notwendig zu verworrenen Vorstellungen führen, da sie auf der unzutreffenden Voraussetzung beruhen, daß es ein selbständiges, gewissermaßen urwüchsiges Wirtschaftsleben und demgegenüber — etwa als eine höhere Stufe — ein durch die Rechtsordnung normiertes Wirtschaftsleben gibt. Richtiger Auffassung nach sind die nationalökonomischen Erscheinungen zugleich auch Erscheinungen einer bestimmten Rechtsordnung.[21]) „Alle nationalökonomischen Begriffe sind nur unter der

[17]) Das Einkommen und seine Verteilung. Leipzig 1896 S. 1 f.

[18]) Finanzwissenschaft. Jena 1920 S. 369.

[19]) Die preußischen direkten Steuern. Berlin 1899 [4] I, 48.

[20]) Ueber die Grundlehren der von A. Smith gegründeten Volkswirtschaftstheorie. Erlangen 1868 S. 148. Aehnlich in dem Aufsatz „Zur Lehre vom Einkommen“. Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik 1868 Bd. 1.

[21]) Dies schließt natürlich keineswegs aus, daß die Rechtswissenschaft einer Reihe von Begriffen bedarf, die die Nationalökonomie entbehren kann, und umgekehrt. Die Erklärung hiefür bietet die fundamentale Verschiedenheit der juristischen und nationalökonomischen Betrachtungsweise. „Indem die Nationalökonomie der Jurisprudenz die Darlegung der regelnden Formen des sozialen Lebens in abstrahierter Absonderung überläßt, verbleibt ihr als eigener Gegenstand wissenschaftlicher Durchforschung die konkrete Ausführung eines geregelten Zusammenwirkens“ (R. Stammler, Wirtschaft und Recht. Leipzig 1914 [3] S. 186).

Voraussetzung einer bestimmten Rechtsordnung verständlich. Ob es sich um Wert, Preis, Geld, Kredit, Kapital oder irgend einen anderen nationalökonomischen Begriff handelt, sie alle haben zur Voraussetzung eine bestimmte rechtliche Ordnung; ohne diese Voraussetzung, d. h. als sogenannte rein ökonomische Begriffe wären sie sinnlos."[22]) Daß z. B. das Vermögen als die persönliche, auf Sachgüterherrschaft gestützte Macht der Zusammenfassung der Produktionsfaktoren und Erwerbsmittel, sowie der Verfügung über dieselben einen wirtschaftlichen Begriff darstellt, ist nicht weniger klar als die Tatsache, daß dieser Begriff ohne Zugrundelegung einer bestimmten Rechtsordnung gar nicht denkbar ist. Der Vermögensbegriff umfaßt nicht einfach gewisse Objekte an sich, das Vermögen als Inbegriff nicht nur von Sachen und Rechten, sondern auch von Verbindlichkeiten, der durch einheitliche wirtschaftliche Zweckbeziehung und durch eine einheitliche Verwaltung für diesen Zweck zusammengehalten wird, setzt für seinen Bestand die Beziehung zu einem Rechtssubjekt auf Grund rechtlicher Regelung voraus. Ebenso liegt die Sache beim Einkommen. Man mag das Einkommen definieren wie man will, immer bleibt es *eine wirtschaftliche Kategorie, die ohne Rechtsordnung nicht möglich ist*. Auch beim Einkommen handelt es sich nicht um eine an die Sache gebundene Eigenschaft der Dinge, sondern um eine begriffliche Beziehung zu einem Rechtssubjekt auf bestimmter rechtlicher Grundlage.

Zu dem gleichen Ergebnis gelangt R. *Meyer*: „Die Besitzverteilung umfaßt nun in entwickelten Verhältnissen *alle* der Volkswirtschaft angehörigen Güter, und deshalb ist jede volkswirtschaftliche Einnahme notwendig zugleich die Einnahme einer bestimmten Wirtschaft. Da aber für die einzelne Wirtschaft eine Veränderung ihres Besitzes entsteht, auch wenn sie von einer anderen Güter erhält, so ist nicht umgekehrt jede Einnahme einer Einzelwirtschaft zugleich Einnahme der Volkswirtschaft. Es ist zu erinnern, daß, wie immer die Einkommensverteilung geordnet gedacht werden mag, namentlich auch dann, wenn die Produkte durch Gemeinwirtschaften verteilt werden, diese Grundverhältnisse bestehen bleiben; denn mag die Gemeinwirtschaft, welche über die Produkte zunächst verfügt, wie immer heißen, immer hat sie ihre eigene Macht- und Rechtssphäre, in welche die Produkte eintreten, fast immer werden die Produkte von ihr in eine andere Privat- oder Gemeinwirtschaftssphäre übertragen werden müssen, in der sie dann als Einnahmen vorkommen. Dieses Einzeleinkommen ist daher notwendig eine nicht bloß *ökonomische*, sondern zugleich *rechtliche*, eine nicht rein ökonomische, sondern *sozialökonomische* Erscheinung."[23])

Die beim Begriff „Einkommen" vorliegende enge Verknüpfung von Wirtschaft und Recht schließt also eine einseitige Zuteilung in gleicher Weise wie eine nicht einheitliche Terminologie von vornherein

[22]) K. *Diehl*, Theoretische Nationalökonomie. Jena 1916 I, 41.
[23]) Das Wesen des Einkommens. Berlin 1887 S. 105 f.

aus; denn wenn z. B. das Vermögen „rechtlich" mehrdeutig ist — unter Vermögen wird bald die Summe der geldwerten Rechte einer Person, also das Bruttovermögen,[24]) bald das nach Abzug der Passiva verbleibende Vermögen, also das Nettovermögen,[25]) bald die Summe der Aktiva und Passiva[26]) verstanden — und wenn der Begriff des Einkommens „in der Gesetzgebung" schwankt, so ist dies nicht etwa auf Eigentümlichkeiten oder Mängel des „*juristischen*" Vermögens- bezw. Einkommensbegriffes zurückzuführen, sondern einzig und allein nur die Folge davon, daß die *nationalökonomische* Theorie noch zu keiner genügenden Durchbildung und klaren Präzisierung dieser Begriffe fortgeschritten ist.

III.

Wissenschaftlich selbständige Untersuchungen über den Einkommensbegriff setzen erst mit F. B. W. v. Hermann ein.[27]) Was vorher über diese Materie geschrieben worden ist, erschöpft sich in der getreuen Wiederspiegelung der jeweils herrschenden allgemeinen Wirtschaftsauffassung; aus der Wandelung, die der Einkommensbegriff in dieser Zeit erfahren hat, tritt die Reihenfolge des *Handels-, Landwirtschafts-* und *Industrie*systems in deutlicher Ausprägung hervor. Der Umstand, daß bei den beiden ersten dieser Systeme eigentlich immer nur die Staatsbildung den Gegenstand theoretischer Erörterungen bildete, führte zu dem Uebelstand, daß eine klare Unterscheidung zwischen *Individual-* und *National*einkommen so gut wie fehlt. „Wie jedesmal das Fernliegende den Menschen eher interessiert als das Naheliegende, so geschah es auch hier. Der Begriff „Einkommen des Einzelnen" mußte den ersten Nationalökonomen, den Merkantilisten und Physiokraten, so selbstverständlich und klar geschienen haben, daß sie die Frage nach dem „Einkommen des Einzelnen" noch gar nicht aufwarfen, dagegen muß ihnen eine unklare Vorstellung vom „Volkseinkommen" in verschwommenen Umrissen vorgeschwebt haben, weil sie — die Merkantilisten — sich zum erstenmal die Frage vorlegen, wie man ein Volk reich machen könne."[28]) Dieser Sachverhalt weist mit aller Deutlichkeit auf die

[24]) Wohl die regelmäßige Bedeutung.
[25]) z. B. bei der Unterhaltspflicht des Ehemannes in § 1360 BGB.
[26]) z. B. bei der Universalsukzession und bei der Vermögenslage in § 2128 BGB.
[27]) Ueber die Frage, inwieweit das Vorgehen der herrschenden Lehre, gerade hier eine Zäsur zu setzen, berechtigt ist, s. die Ausführungen auf S. 14 ff.
[28]) F. Kleinwächter, Das Einkommen und seine Verteilung. Leipzig 1896 S. 18 f.

von Haus aus privatwirtschaftliche Natur des Einkommens hin und erklärt auch die Art des methodischen Vorgehens der in Frage stehenden Schriftsteller. „Die Merkantilisten stellten sich den Staat unter dem Bilde eines reichen holländischen Kaufherrn vor, die Physiokraten aber unter dem eines Landedelmannes, der auf und von seinen Gütern lebt.“[29]) Dementsprechend legten die ersteren das Hauptgewicht auf die Differenz zwischen Einnahmen und Ausgaben und verstanden so unter dem allgemeinen Begriff des Einkommens das scheinbare Plus der Handelsbilanz; wenn sie auch den Ausdruck „Volkseinkommen“ noch nicht gebrauchten, so schwebte ihnen doch die Relation vor, daß der Einzelne wie das Volk in dem Maße Einkommen bezieht, d. h. reicher wird, in welchem mehr Gold und Silber in die Geschäftskasse bezw. ins Land hereinkommt, als herausgeht. Und letztere konnten den Irrtum nicht überwinden, einen Reinertrag (produit net) lediglich bei der landwirtschaftlichen Produktion anzunehmen, und gelangten so zu der Vorstellung, daß als Einkommen nur die Differenz zwischen Produktionskosten und Ernte in Betracht kommen könne; bei dieser Grundanschauung war es dann nur konsequent, das Volkseinkommen in der Summe der Jahresüberschüsse der einzelnen Landwirte zu suchen. Die liberale Schule vermochte bei der Einkommenslehre den Standpunkt des gewerblichen Unternehmers nicht zu verleugnen. Hier wird wohl die Frage nach dem Einzeleinkommen getrennt von der Frage nach dem Volkseinkommen ausdrücklich gestellt, doch gelangte ihre Beantwortung durch die Nationalökonomen der sogenannten klassischen Schule über die Konstruktion analoger Begriffe nicht hinaus. Die von A. Smith[30]) auf der Grundlage von Roh- und Reineinkommen aufgebaute Definition[31]) zeigte hauptsächlich infolge der verworrenen Vorstellung ihres Urhebers über das, was als Kapital, und das, was als Einkommen anzusehen ist, eine Unsicherheit, die immer wieder zu Konzessionen gezwungen war und dadurch noch eine Steigerung erfuhr, daß Smith an anderer Stelle[32]) eine kräftige Anleihe bei der alten merkantilistischen Methode machte, indem er dort nur den kapitalbildenden privatwirtschaftlichen Ueberschuß, wie er sich aus dem Tauschverkehr bildet, als Einkommen erklärte. Auch D. Ricardo[33]) knüpft einseitig nur an den privatwirtschaftlichen Gesichtspunkt der Smithschen Lehre an und zählt nur Grundrente und Kapitalgewinn als die wahren kapitalbildenden Ueberschüsse zum reinen Einkommen. „Nicht mehr die Erhaltung der Gesellschaft in ihrer Gesamtheit, der ganzen Bevölkerung ist hier Zweck aller auf

[29]) Ch. Gide und Ch. Rist, Geschichte der volkswirtschaftlichen Lehrmeinungen. Jena 1913 S. 31.

[30]) Enquiry in the nature and origine of the wealth of nations. London 1776 b. II ch. 1 u. 2.

[31]) s. Anm. 50.

[32]) a. a. O. ch. 3.

[33]) On the principles of political economy and taxation. London 1821³. Deutsche Uebersetzung von E. Baumstark. Leipzig 1877² I, 379 ff

Produktion gerichteten Tätigkeit. Die Erhaltung der arbeitenden Klasse wird vielmehr Mittel für einen Zweck, der ganz außerhalb ihres eigenen Daseins liegt, und auch der Eudaimonismus, sofern er in dieser Lehre waltet, tritt in seiner beschränkten Einseitigkeit hervor; die Gewinnung eines unmittelbaren reinen Einkommens, die Erhaltung der Stände, die von diesem leben, und sobald die Rente der Grundeigentümer als eine Anomalie der Verteilung dargestellt wird, die leider nicht ganz vermieden werden kann, aber nur im geringsten möglichen Umfang geduldet werden darf — die Erhaltung der Kapitalbesitzer, Gewerbsunternehmer: das ist nach dieser Seite hin der letzte Zweck aller Betriebsamkeit.“[34]) Die englischen Schriftsteller sind über Ricardo nicht hinausgeschritten.[35]) Aber auch den französischen Kritikern der englischen Einkommenslehre, wie J. B. Say,[36]) Sismonde de Sismondi,[37]) Ch. Ganilh[38]) war trotz bemerkenswerter Fortschritte im Einzelnen ein grundlegendes Resultat versagt. Ein Gleiches gilt von dem russischen Nationalökonomen H. F. v. Storch[39]) und den deutschen Theoretikern A. F. Lueder,[40]) L. H. v. Jakob[41]) und A. F. F. Riedel.[42])

Für die folgende Behandlung der spezifischen Theorien über den Einkommensbegriff werden zur Erzielung einer größeren Durchsichtigkeit der Darstellung mehrere Entwicklungsstufen nach den ausschlaggebenden sachlichen Gesichtspunkten unterschieden: 1. die Konsumtionsfondstheorie i. e. S., 2. die Periodizitätstheorie, 3. die Quellentheorie, 4. die Ertragskategorietheorie, 5. die Reinvermögenszugangstheorie. Diese Stufen der Veränderung sind jedoch keineswegs im Sinne aufsteigender Entwicklung, im Sinne eines Fortschritts aufzufassen, als ob eine die andere der zeitlichen Reihenfolge nach in der

[34]) Th. Bernhardi, Versuch einer Kritik der Gründe, die für großes und kleines Grundeigentum angeführt werden. Petersburg 1849 S. 303 f.

[35]) Mac Culloch, Nassau Senior und Robert Torrens bezeichnen das Einkommen in der gleichen Weise, wenn auch nicht immer mit denselben Worten.

[36]) Cours complet d' économie politique. Paris 1828/30.

[37]) Nouveaux principes d' économie politique. Paris 1819. 1. Bd., deutsche Uebersetzung von Prager. Berlin 1901/02. Vgl. auch Études sur les sciences sociales. Paris 1836/38.

[38]) Dictionnaire analytique d' économie politique. Paris 1824.

[39]) In seinem Lehrbuch (Cours d' économie politique ou exposition des principes, qui déterminent la prospérité des nations Petersburg 1815, deutsche Uebertragung mit Zusätzen von R. H. Rau. Hamburg 1819/20 I, 263 ff.) wiegt Storch die Einteilungen in „notwendiges“ und „reines“ bezw. in „rohes“ und „entbehrliches“ Einkommen gegeneinander ab; seine Monographie über das Nationaleinkommen (Considerations sur la nature de revenue national. Paris 1824, deutsche Uebersetzung. Halle 1825) bringt wohl manche Berichtigung der Einkommenslehre, ohne jedoch in Bezug auf die Begriffe des Roh- und Reineinkommens fortzuschreiten.

[40]) Nationalökonomie oder Volkswirtschaftslehre. Jena 1820.

[41]) Die Staatsfinanzwissenschaft. Reutlingen 1824 und Grundsätze der Nationalökonomie oder Theorie des Nationalreichtums. Halle 1825.

[42]) Nationalökonomie oder Volkswirtschaft. Berlin 1828.

Geltung abgelöst hätte. Es handelt sich vielmehr um verschiedene, nur bezüglich ihrer Entstehung ein zeitliches Nacheinander aufweisende Variationen oder Modifikationen eines Grundthemas, das ganz allgemein durch die Beziehung des Einkommens zur Konsumtion gestellt wird (*allgemeine Konsumtionstheorie, Konsumtionstheorie i. w. S.*), m. a. W. die Fortbildung des Einkommensbegriffs erfolgte in der Weise, daß *unter Beibehaltung des diese Relation betreffenden Gedankengangs immer wieder neue Gesichtspunkte in den Vordergrund der Betrachtung gerückt und so zu primären Begriffsmerkmalen erhoben wurden*. Wenn es sich hier also nicht ausgesprochenermaßen um Phasen im Sinne einer geschichtlichen Entwicklung handelt, so werden solche Schematisierungen als ein Hilfsmittel der Darstellung doch immer erlaubt und nützlich sein.

1. Die Konsumtionsfondstheorie i. e. S.

Die *Konsumtionsfondstheorie* legt das Schwergewicht auf den *Zweck* des Einkommens. Das Wesentliche des Einkommens soll darin bestehen, daß es dem Empfänger *die wirtschaftlichen Mittel zum eigenen Unterhalt und zum Unterhalt derjenigen Personen liefert, die gegen ihn einen Rechtsanspruch auf Unterhaltsgewährung geltend machen können*. Die Beziehung des Einkommens zur Konsumtion hat in der Einkommenslehre schon von Anfang an eine Rolle gespielt,[42]) doch wurde sie mehr nur nebenher erwähnt und stets als Folge der in anderen Momenten gesuchten Bestimmung angesehen. Den Zusammenhang beider mit aller Betonung ausgesprochen und zum Angelpunkt der Erörterung erhoben zu haben, macht den Inhalt der *Konsumtionstheorie i. e. S.* aus.

Als Begründer dieser Theorie gilt allgemein *F. B. W. v. Hermann*. Er definiert das Einkommen als „die Summe der wirtschaftlichen oder Tauschgüter, welche in einer gewissen Zeit zu dem ungeschmälert fortbestehenden Stammgut einer Person neu hinzutreten, die sie daher *beliebig verwenden kann*."[44]) Zunächst[45]) fand er damit keinerlei besondere Beachtung, späterhin aber gelangte seine Formulierung zum Rufe einer epochemachenden Neuerung und daran

[42]) Vgl. z. B. *A. Smith* (seine Definition ist in Anm. 50 wiedergegeben), *R. Malthus* (Definitions in political economy 1827: Revenue is „that portion of stock or wealth which the possessor may annually consume without injury to his permanent resources"), S. de *Sismondi* (Études sur l'économie politique. Paris 1838: „Le revenne est la seule mésure raisonnable de la dépense ou de la consommation") usw.

[44]) Staatswirtschaftliche Untersuchungen. München 1874[2] S. 582 f.

[45]) Die erste Auflage der „Staatswirtschaftlichen Untersuchungen" erschien bereits 1832

anschließend zu umfassendster Geltung. Erfolge und Verdienst stehen jedoch nicht im Einklang,[46]) die Bedeutung der Hermannschen Definition ist vielmehr künstlich hochgeschraubt worden. *G. v. Schmoller* war der erste, der gegenüber der auf A. Smith zurückgehenden Lehrmeinung mit allem Gewicht darauf hinwies,[47]) daß schon Hermann die wahre Natur des Einkommens durch die Herstellung seiner Beziehung zum Bedarf richtig erkannt und beschrieben habe.[48]) *R. Meyer* hat die hierin liegende Uebertreibung bereits festgestellt.[49]) Ein Vergleich der Definition A. Smiths und der Hermanns[50]) ergibt eine fast wortgetreue Uebereinstimmung. Wenn Schmoller sagt: „Der Smithschen Ausführung liegen zwei widersprechende Begriffe zu Grunde, der des wahren Einkommens und der des privatwirtschaftlich kalkulierten Ueberschusses; Hermann war es vorbehalten, dem ersten wieder zu seinem Recht zu verhelfen, während die ganze Entwicklung vor ihm sich in vergeblichen Versuchen erschöpfte, aus letzterem eine richtige Einkommenslehre zu entwickeln,"[51]) so gibt er damit selbst zu, daß das Verdienst Hermanns nicht so fast in der Formulierung eines neuen Begriffs, als vielmehr in der Herausarbeitung eines bereits von Smith ausgesprochenen Gedankens beruht. Aber auch damit ist noch zu viel gesagt. Schmoller konnte zu seinem Ergebnis nur dadurch gelangen, daß er den Teil der Hermannschen Darstellung geflissentlich übersah, der den Angelpunkt der Smithschen Definition, das Jahresprodukt mache das Einkommen aus, voll aufrecht erhält.

[46]) *R. Meyer*, Artikel „Einkommen" im Handwörterbuch der Staatswissenschaften. Jena 1900[2] III, 348.

[47]) Die Lehre vom Einkommen in ihrem Zusammenhang mit den Grundprinzipien der Steuerlehre. Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft 1863 S. 52.

[48]) Vgl. dagegen die Tatsache, daß Hermann a. a. O. in der Note zu Ziff. VII § 1, die in der zweiten Auflage allerdings fehlt, ausdrücklich gegen die dahin abzielende Definition Jakobs Stellung nimmt.

[49]) Das Wesen des Einkommens. Berlin 1887 S. 4 ff.

[50]) *A. Smith*: „The gross revenue of all the inhabitants of a great country comprehends the whole annual produce of their land and labour; the nett revenue, what remains free to them after deducting the expense of maintaining, first, their fixed, and, secondly, their circulating capital; or what without encroaching upon their capital they can place in their stock reserved for immediate consumption, or spend upon their subsistence, conveniencies and amusements". (Enquiry in the nature and origine of the wealth of nations. London 1776 II ch. 2.)

Hermann: „Vorläufig ergibt sich, daß auch für eine ganze Nation Einkommen einer gewissen Zeit, z. B. eines Jahres, alle Tauschgüter sind, die nach vollständiger Herstellung alles Stammvermögens, wie es zu Anfang des Jahres bestanden, innerhalb des Jahres neu erzeugt und dargeboten werden und zur Befriedigung der Bedürfnisse der Nation dienen mögen" (Staatswirtschaftliche Untersuchungen. München 1874[2] S. 583) und die bereits oben (S. 14) angezogene Stelle (a. a. O. S. 582 f.).

[51]) Die Lehre vom Einkommen in ihrem Zusammenhang mit den Grundprinzipien der Steuerlehre. Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft 1863 S. 19.

R. Meyer[52]) führt die Bedeutung der Hermannschen Einkommenslehre auf ihr natürliches Maß zurück, wenn er sie als den in vieler Hinsicht berichtigenden vorläufigen Abschluß der schon von Say angebahnten und von anderen, wie Sismondi, Hufeland und Jakob weitergeführten Kritik der Smithschen Einkommenslehre bezeichnet, die sich auf dessen Unterscheidung von Roh- und Reineinkommen bezog und zur Verwerfung dieser Einteilung führte. Ihr Erfolg ist die genauere Fassung des Begriffs des Jahresprodukts. „Die Summe aller im Jahre zur Vollendung gelangenden Güter — the whole annual produce im Smithschen Sinne — ist offenbar nicht das Jahresprodukt, sondern zum großen Teile Erzeugnis einer längst vorhergegangenen Produktion (vorgetaner Arbeit). Man bemühte sich daher, aus diesem ganzen Produkt jenen Teil, der auf die Produktion des Beobachtungsjahres entfällt, in tieferer Weise als durch die Gewinnkalkulation auszuscheiden und gelangte zu der Vorstellung, daß nicht die reellen Güter, sondern die im Laufe des Jahres zur Anwendung gelangten Güternutzungen (einschließlich der Arbeitsleistungen) das eigentliche Jahresprodukt ausmachen. Würde das Jahresprodukt so verstanden, so war dann allerdings die Unterscheidung zwischen rohem und reinem Einkommen entbehrlich geworden und wurde (ganz folgerichtig) auf die Unterscheidung des Jahresprodukts vom Gesamtprodukt, Rohertrag vom Reinertrag hinübergeschoben."

Mit weit mehr Berechtigung könnte behauptet werden, daß etwa L. H. v. Jakob[53]) und H. H. Gossen[54]) in dem Hermann unterschobenen Sinne geschrieben hätten. Tatsächlich aber war es G. v. Schmoller, der die Beziehung des Einkommens zum Bedarf zur eigentlichen Grundlage für den Einkommensbegriff machte, indem er hinsichtlich der Mittel die Fragen „Woher?" und „Wann entstanden?" prinzipiell unberücksichtigt ließ und dafür die Einkommensperiode mit Bezug auf die Konsumtion festsetzte. Er führte aus[55]): „Unter Einkommen verstehen wir die Summe von Mitteln, welche der Einzelne, ohne in seinem Vermögen zurückzukommen, für sich und seine Familie, für seine geistigen und körperlichen Bedürfnisse, für seine Genüsse und Zwecke, kurz für Steigerung seiner Persönlichkeit in einer Wirtschaftsperiode verwenden kann. Das Einkommen, wie wir es nach Hermann auffassen,[56]) ist also keine Ertragskategorie, kein Produkt eines beliebigen wirtschaftlichen Rechnungsexempels, sondern ein lebendiges Ganze, wie es aus dem Begriffe der Persönlichkeit in ihrem Zusammenhang mit der Bedürfnisbefriedigung hervorgeht. Dies ist die wahre Grundlage unseres Einkommensbegriffs; mit dem Produktionsprozeß steht er nur in mittelbarem Zusammenhang. Zum Einkommen gehört also nicht bloß der im Tauschverkehr erscheinende Reinertrag dieses oder jenes Gutes, dieses oder jenes Geschäfts, sondern auch jeder unmittelbare Verbrauch, der in der Benützung eines eigenen Hauses, eigener Pferde, eines eigenen Gartens oder auch nur in dem Genusse der Möglichkeit einer solchen Benützung liegt. — — Nicht bloß was der Mann für sich braucht, sondern auch was er für Frau und Kinder ausgibt, ist für ihn eine Bedürfnisbefriedigung; für viele ist gewiß eine Ausgabe für ihre Kinder ein größerer Genuß als eine persönliche Verwendung. Nicht allein, was Luxusausgabe ist, kommt hier in Betracht. Denn was ist überhaupt Luxus? Wie soll man die Grenzen ziehen? Auch nicht das allein, was erspart werden kann. Unser Einkommensbegriff ist von dem sogenannten Rein-Einkommen, welches nur die Ueberschüsse der Wirtschaft begreift, ebenso weit entfernt als von dem sogenannten Roh-Einkommen, d. h. dem Rohertrag oder den Gesamteinnahmen, welche noch ohne alle Beziehung auf die Persönlichkeit nur eine geschäftsmäßige Bedeutung haben und daher über die wirtschaftlichen Kräfte einer Persönlichkeit noch gar nichts sagen. — — Es kommt in unserem Einkommensbegriff das Mannigfaltigste und Wechselvollste in Betracht, aber eines bleibt in all dem Wechsel; das ist die Möglichkeit, alle die bunten Faktoren auf einen Generalnenner zurückzuführen, wenigstens annähernd einen Geldausdruck zu finden für alle die verschiedenen Bestandteile und Arten, für die mannigfaltigen Quellen und Erscheinungsformen dessen, was wir die Totalität des Einkommens heißen."

Im Rahmen der Schmollerschen Definition bewegen sich A. Held,[57]) E. Sax,[58]) O. Neurath,[59]) Huene-

[51]) Das Wesen des Einkommens. Berlin 1887 S. 7 ff.

[52]) Grundsätze der Nationalökonomie oder Theorie des Nationalreichtums. Halle 1825 S. 682 ff.

[53]) Entwicklung der Gesetze des menschlichen Verkehrs und der daraus fließenden Regeln für menschliches Handeln. Braunschweig 1854 S. 128; 149: Einkommen ist die „zu Genußbereitung bestimmte Summe". An einer anderer Stelle, die allerdings vereinzelt bleibt, bringt Gossen freilich das Einkommen mit der Produktion in Beziehung und versteht dann darunter „das ganze erarbeitete Geld" (a. a. O. S. 93).

[54]) Die Lehre vom Einkommen in ihrem Zusammenhang mit den Grundprinzipien der Steuerlehre. Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft 1863 S. 52 ff.

[55]) Das sachlich unzutreffende Vorgeben Schmollers, seine Lehre sei letzten Endes nur eine Wiederholung der Lehre Hermanns, ist bis heute aufrecht erhalten, wo noch allgemein von der „Hermann-Schmollerschen Definition" gesprochen wird.

[56]) Die Einkommensteuer. Bonn 1872 S. 54: Einkommen ist „alles, was man rechtlicher und solider Weise verzehren kann."

[57]) Grundlegung der theoretischen Staatswirtschaft. Wien 1887 S. 364: Einkommen sind diejenigen Güter, „welche — gleichgültig ob neu produziert oder von früher her vorhanden — in einem vom Menschen für seine vorsorgliche Tätigkeit ins Auge gefaßten Zeitabschnitt zur Bedürfnisbefriedigung verfügbar erscheinen."

[58]) Lehrbuch der Volkswirtschaftslehre. Wien 1910 S. 147: „Die Menge der Güter, welche zum Konsum zur Verfügung stehen, bezeichnet man als Einkommen."

Schweyer,[60]) H. Pesch[61]) u. a. Eine Reihe von Schriftstellern fußt ohne förmliche Definition auf der Voraussetzung, daß das Einkommen schlechthin aus den zur Verzehrung gelangenden Geldeinnahmen besteht; ihnen ist z. B. W. Launhardt[62]) und wohl auch K. Marx zuzuzählen.[63])

Typisch für die Konsumtionsfondstheorie i. e. S. ist es, daß sie unter „Vermögen" nicht etwa nur das zu Beginn einer Einkommensperiode bereits vorhandene, sondern vielmehr immer auch das künftig zu bildende oder zu vergrößernde Vermögen versteht. Daraus ergibt sich die bedeutsame Folgerung, daß die Konsumibilität nur insoweit Platz greifen kann, als es die Pflicht der Einverleibung gewisser Einnahmen in das Stammvermögen zuläßt. Glücksgewinne, Erbschaften usw. sollen im allgemeinen nicht zum Einkommen gehören, weil es unwirtschaftlich sei, sie zur Konsumtion zu verwenden; Güterzuwachs dieser Art soll regelmäßig „unmittelbarer Vermögenszugang" sein. Das Kriterium der Konsumtionsfondstheorie i. e. S. liegt also in der ganz individuellen, wirtschaftlich zulässigen Verwendungsart.

Hermann hängt die Entscheidung der Frage, wo die Grenzen der Konsumibilität laufen, an das Merkmal der Periodizität[64]) und ist deshalb eigentlich den Vertretern der Periodizitätstheorie zuzuzählen. Es erschien jedoch für die Darstellung als zweckmäßig, die Hermannsche Definition bei der Besprechung derjenigen Theorie zu behandeln, die das seiner Lehre allgemein, wenn auch zu Unrecht zugeschriebene Hauptmoment (die Konsumibilität) zum Gegenstand hat. Wichtig aber ist, daß G. v. Schmoller, der richtunggebende Begründer der Theorie, nicht über die besprochene Grenze hinausgegangen ist. Schmoller gibt zwar in dieser Beziehung keine genauere Analyse, doch kann man mit Sicherheit indirekt auf seine

[60]) Artikel „Einkommensteuer" im Staatslexikon. Freiburg i. Br. 1901 II, 198: „Derjenige Teil der Einnahmen, welcher als Mehrung zu der ungeschmälert fortbestehenden Gütermenge einer Person neu hinzutritt, der demnach verzehrt werden kann, ohne daß das Stammvermögen irgendwie verringert wird, wird als Einkommen dieser Person bezeichnet."

[61]) Allgemeine Volkswirtschaftslehre. Freiburg i. Br. 1909 I, 298 f.: „Nach der heute allgemein angenommenen Lehre von Hermann und Schmoller gehört nur dasjenige von den Einnahmen zum „Einkommen", was ohne Schmälerung des Stammvermögens verzehrbar ist. Was also dazu verwendet wird, um die Wirtschaft im regelrechten Gang zu halten, oder was als Teil des Stammvermögens (zurückbezahlte Darlehen, Kaufschilling für ein verkauftes Haus u. dgl.) in das Vermögen zurückkommt, gehört nicht zum „Einkommen". Dieses letztere kann vielmehr ganz zur Befriedigung der Bedürfnisse verwendet werden, ohne daß der wirtschaftliche Zustand der Einzelwirtschaft sich verschlechtert."

[62]) Mathematische Begründung der Volkswirtschaftslehre. Leipzig 1895 passim.

[63]) Das Kapital. Hamburg 1867 ff. II, 433; vgl. dagegen allerdings I, 604 Anm. 33.

[64]) „— — Dabei wird immer vorausgesetzt, daß diese Güter mit einer gewissen Regelmäßigkeit zu dem Vermögensstamm, den man schon besitzt, hinzukommen" (Hermann, Staatswirtschaftliche Untersuchungen. München 1874 2 S. 58?).

Auffassung schließen. Einmal findet er in den beschränkenden Worten Hermanns keinen Anlaß zur Beanstandung, zum zweiten nennt er selbst bloß Reinerträge und Nutzungen als Bestandteile des Einkommens.[65])

Daß nun eine Theorie, für die das naturnotwendig je nach den verschieden gelagerten Verhältnissen verschieden orientierte pflichtmäßige Handeln eines bonus pater familias[66]) von bestimmender Bedeutung ist, auf einer schwankenden Grundlage steht, hat bereits F. J. Neumann mit aller Klarheit ausgesprochen: „Wer z. B. bei gutem Auskommen, das er aus fortlaufenden Einnahmen erhält, keinerlei Angehörige zu versorgen hat, kann hiernach kleinere ihm zufallende Erbschaften und Legate sicherlich, ohne gegen die Pflichten eines guten Hausvaters zu verstoßen, zu solchen außerordentlichen Ausgaben, wie z. B. Reisen und Bäderbesuch, verwenden, während bei im übrigen gleichen Einnahmeverhältnissen solche außerordentliche Bezüge dann regelmäßig zum Vermögen geschlagen werden müßten, wenn der Betreffende noch Angehörige zu versorgen hat. Auch müßten sich im letzteren Falle wieder die mannigfaltigsten Unterschiede ergeben. Denn je näher die zu versorgenden Angehörigen dem Erben oder Legatar stehen, je mehr sie ferner seiner Hilfe bedürfen, und je geringer das Einkommen und das Vermögen des zur Unterstützung Verbundenen ist, desto mehr hätte dieser jener Pflicht der Kapitalisierung auch bei kleinen Erbschaften oder Legaten zu genügen. Je weniger alle jene Voraussetzungen zutreffen, desto weniger fiele diese Pflicht ins Gewicht, desto mehr könnte er verbrauchen, was ihm zufällt. Und somit müßten z. B. zwei Beamte von gleichen Gehalts- und gleichen Vermögensverhältnissen, denen in einem Jahr gleich große Erbschaften oder Legate zufallen, durchaus verschieden hohe Einkommen haben, je nachdem ihre Kinder versorgt oder nicht versorgt, ihre Töchter verheiratet oder nicht verheiratet, für ihre Angehörigen Stiftungsgenüsse oder Erbschaften in Aussicht stehen oder nicht. Ja, wer heute dasselbe Vermögen und dasselbe Gehalt hätte, wie vor drei Monaten, hätte bei gleichem Betrage ihm zufallender außerordentlicher Einnahmen, heute ein anderes Einkommen als damals, wenn sich inzwischen die Zukunft seiner Kinder anders gestaltet hätte, und er deshalb nunmehr als vorsichtiger pater familias kleine Legate verausgaben dürfte, die er bisher sparen mußte." [67])

Der dargelegte Mangel objektiver Begriffsbestimmung läßt es als natürlich erscheinen, daß die Theorie nicht zu befriedigen vermochte und Korrekturen der verschiedensten Art nahelegte.

*

[65]) Vgl. die S. 16 f. wiedergegebenen Ausführungen Schmollers.

[66]) Die Einführung dieser der Rechtswissenschaft entlehnten Betrachtungsart bedeutet bereits eine behelfsmäßige wesentliche Einschränkung der durch den erheblich weiteren Maßstab menschlichen Pflichtbewußtseins bedingten Unsicherheit.

[67]) Grundlagen der Volkswirtschaftslehre. Tübingen 1889 S. 222 f.

330.13-B324

Extreme Anhänger der Konsumtionstheorie stellen jene Schriftsteller dar, die die wirkliche Verzehrbarkeit des Einkommens im vollen Ernste wörtlich nehmen und dem Einkommen lediglich die Masse der unmittelbaren Genußgüter — „Güter erster Ordnung" nach Menger — zuweisen (spezifische Konsumtionsfondstheorie). Erstlich vertrat K. Rodbertus[68]) diesen Standpunkt und bezeichnete in konsequenter Durchführung seiner Auffassung die Genußgüter geradezu als Einkommensgüter. Ihm schloß sich R. Meyer an.[69]) Er vermochte jedoch an seinem auf dieser Grundlage gebildeten Einkommensbegriff selbst nicht strenge festzuhalten; im Laufe seiner Ausführungen kommt er nämlich dazu, auch Güter, die nicht Güter erster Ordnung sind, „aus Zweckmäßigkeitsgründen" zum Einkommen zu rechnen.[70]) In der Tat erscheint eine Beschränkung, wie es dieser Ableger der Konsumtionsfondstheorie einführen will, als durchaus unzweckmäßig; sie widerspricht sowohl dem natürlichen Wortsinn von „Einkommen",[71]) als auch dem praktischen Bedürfnis. Wenn einem Haushalte in einem Jahre 10 000 Mk. zur Bedürfnisbefriedigung zur Verfügung gestanden haben und außerdem 2000 Mk. zur verzinslichen Anlage übriggeblieben sind, so muß man, will man nicht die ganze Einkommenslehre in der unfruchtbarsten Weise isolieren, eben den Bezug eines Einkommens in der Höhe von 12 000 Mk. anerkennen. Ganz ähnlich liegt der Fall bei einem naturalwirtschaftlich betrachteten Landwirtschaftsbetriebe, wenn der Wirtschafter am Schlusse der Beobachtungsperiode nicht nur seinen und seiner Leute Unterhalt gedeckt, sondern auch z. B. sein Inventar vermehrt, Grundstücke entwässert oder sonstige Vermehrungen und Werterhöhungen seiner Produktionsmittel erzielt hat.

2. Die Periodizitätstheorie.

Daß dem Einkommen die Tendenz regelmäßiger Wiederkehr zugeschrieben wird, ist so alt wie die Vorstellung vom Einkommen selbst. Dies erklärt sich aus dem Umstand, daß die Wiederkehr von jeher als Merkmal des Ertrages gegolten hat, der die vornehmlichste Quelle des Einkomens bildet. Das Neuartige der Periodizitätstheorie besteht nun darin, daß sie diesem Moment den Charakter des integrierenden Wesensmerkmals zuschreibt und bei der Begründung von einem ganz anderen Standpunkte ausgeht. Einkommen sollen nur diejenigen Einnahmen sein, die sich regelmäßig wiederholen, und zwar ist für diese Forderung die Ueberlegung maßgebend, daß nur solche Einnahmen den Konsumtionsfonds bilden können. „Während bisher als Einkommen eine bestimmte, in einer Zeitperiode zur Beobachtung gelangte Gütermenge oder Einnahmegruppe gedacht wurde, wird jetzt eine ganze Reihe solcher Güterquanten in ihrer zeitlichen Aufeinanderfolge als ein zusammengehöriges Ganzes vorgestellt und als Einkommen bezeichnet."[72]) Nach der Periodizitätstheorie ist also vom Einkommensbegriff jeder Güterzuwachs ausgeschlossen, dessen Entstehungsgrund nicht den Keim regelmäßiger Wiederholung wesentlich in sich birgt, m. a. W. es scheiden alle einmaligen und zufälligen Einnahmen aus.

Nach A. Wagner[73]) umfaßt das Einkommen einer Person zweierlei: „1. Diejenige Summe wirtschaftlicher Güter, welche derselben in gewissen Perioden (üblicher Weise nach Jahren berechnet) regelmäßig und daher mit der Fähigkeit der regelmäßigen Wiederholung als Reinerträge einer festen Erwerbsquelle neu als Vermögen hinzuwachsen. Dieser Teil des Einkommens einer Person rührt daher aus der Wirtschaftsführung überhaupt (Unternehmung) oder aus einzelnen wirtschaftlichen Tätigkeiten (Arbeit) oder aus Eigentums- oder Forderungsrechten insbesondere (Sklaveneigentum, Grundeigentum, Kapitaleigentum, Forderungen aus Kreditgeschäften) oder aus regelmäßigen unentgeltlichen Einnahmen (Almosen, Geschenk) her; 2. die Genüsse (Nutzungen) oder selbst nur die Genußmöglichkeiten, welche das Nutzvermögen einer Person, nach Abrechnung der dabei stattfindenden Abnutzung und Verkehrswert-Verminderung, periodisch fortlaufend gestattet." Dazu gibt Wagner noch folgende Erläuterung[74]): „Auf das Moment der Regelmäßigkeit ist wenigstens für die volkswirtschaftliche Betrachtung des Einkommens, bei der eben dauernde oder Durchschnittsverhältnisse das Entscheidende sind, Gewicht zu legen. Zufällige, einzeln vorkommende Einnahmen, wie gelegentliche Geschenke, Erbschaften, Legate sind danach nicht zum Einkommen zu rechnen. Kehren solche Einnahmen, z. B. im Falle des regelmäßigen Almosenempfangs, der eine regelmäßige Unterstützung bildenden Geschenke, auch, wie in Zeiten des altrömischen Kaisertums im Falle der förmlich zur regelmäßigen Einnahmequelle der Senatoren werdenden Legate periodisch wieder, so gehören sie da-

[68]) Zur Erkenntnis unserer staatswissenschaftlichen Zustände. Neu-Brandenburg 1842 S. 15; 64 und in seinen übrigen Werken passim. Vgl. hiezu R. Meyer, Das Wesen des Einkommens. Berlin 1887 S. 21 ff.

[69]) Das Wesen des Einkommens. Berlin 1887 S. 78. Nach R. Meyer soll unter Einkommen „eine, in einer bestimmten Periode eingehende Menge von Genußgütern, deren nach Maßgabe des Bedarfs wiederkehrende Herbeischaffung gesichert ist," verstanden werden.

[70]) „Güter und Dienste, welche zur Erhaltung der Gebrauchsgüter verwendet werden, Futter für ein Pferd, Reparaturen von einer Uhr u. dgl. sind als wiederkehrende Befriedigungsmittel von Bedürfnissen dem Einkommen zuzuzählen" (a. a. O. S. 162). Dazu bemerkt er selbst (ebenda Anm. 6): „Strenge genommen sollte von unserem Standpunkt diese Frage verneint werden, weil solche Güter als Güter höherer Ordnung erscheinen. Es empfiehlt sich jedoch, aus Zweckmäßigkeitsrücksichten hier von der strengen Konsequenz abzuweichen, weil sonst die Differenz zwischen dem Volkseinkommen und dem Maß der Bedarfsbefriedigung um diesen Posten vergrößert würde. Auch im Zusammenhang mit dem Einzeleinkommen erweist sich die im Text vertretene Auffassung als die zweckmäßigste."

[71]) Vgl. S. 57 f.

[72]) R. Meyer, Das Wesen des Einkommens. Berlin 1887 S. 24.

[73]) Allgemeine oder theoretische Volkswirtschaftslehre, Grundlegung. Leipzig und Heidelberg 1879 ² S. 114 f.

[74]) Ebenda Anm. 5.

gegen zum Einkommen. Hiernach sind auch die gelegentlichen Vermögensmehrungen aus der Realisierung zufälliger Konjunkturgewinne, z. B. beim Grundstückswechsel, nicht „Einkommen" in diesem strengeren Sinne. Wohl aber können jene Gewinne im (spekulativen) Handelsgeschäft zum Einkommen zählen, weil hier nach der Einrichtung des Geschäfts eine gewisse Wiederholbarkeit anzunehmen ist."

Als weitere Vertreter der Periodizitätstheorie seien B. Weiß,[75]) G. Cohn,[76]) J. Conrad,[77]) E. J. Fuchs[78]) usw.[79]) genannt.

Welche Bewandtnis hat es nun mit der Periodizität des Einkommens? Was den Bedarf anbelangt, faßt R. Meyer[80]) die Erfahrung des täglichen Lebens folgendermaßen zusammen: „Der Bedarf der Einzelwirtschaft zeigt uns zunächst in den leiblichen Bedürfnissen eine Summe in den kürzesten Perioden wiederkehrender, man kann fast sagen, kontinuierlicher Bedarfe. Ebenfalls, jedoch in längeren Zwischenräumen, periodische Schwankungen verursachen die Jahreszeiten. Insbesondere haben wir noch einer Gruppe wiederkehrender und ziemlich regelmäßig wiederkehrender Bedarfe zu gedenken, von der gemeiniglich wenig gesprochen wird. Es ist der Bedarf zur Anschaffung von Gebrauchsgütern. Er wiederholt sich in jenen Perioden, in welchen die Gebrauchsgüter abgenützt werden. Es ist überflüssig, darauf aufmerksam zu machen, daß man es hier

[75]) Die Lehre vom Einkommen. Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft 1878 S. 687 f.: „Die Befriedigung der Bedürfnisse erfordert einen in der Regel sich stets erneuernden regelmäßigen Eingang von Gütern; dieser Neueingang ist das Einkommen. Das Wesen des Einkommens liegt also darin, daß es die regelmäßige Quelle der Befriedigung unserer Bedürfnisse bildet."

[76]) Grundlegung der Nationalökonomie. Stuttgart 1885 S. 211: „Einkommen ist die Summe der Güter, welche in regelmäßiger Wiederkehr einem Haushalte verfügbar wird. — — — Verschieden von dem Einkommen sind die unregelmäßigen Einnahmen, wie Erbschaften, Glücksgewinne; für den einzelnen wie für den Gesamthaushalt sind sie anders zu behandeln, eben deshalb, weil auf ihre Wiederkehr nicht zu rechnen ist."

[77]) Leitfaden zum Studium der Nationalökonomie. Jena 1917[7] (bes. von A. Hesse) S. 87: „Einkommen nennt man die Summe von Gütern, welche im Laufe eines Jahres neu in das Vermögen einer Person gelangt und von ihr verbraucht werden kann, ohne ihre wirtschaftliche Lage zu verschlechtern. Der Begriff setzt dem Sprachgebrauch nach eine gewisse Regelmäßigkeit der Wiederkehr voraus. Nicht alle Einnahmen gehören zum Einkommen; dieses tritt zum Vermögenszuwachs durch Erbschaft, Lotteriegewinn, Geschenk und zu anderen außerordentlichen einmaligen Einnahmen in Gegensatz."

[78]) Volkswirtschaftslehre. Berlin und Leipzig 1918[3] S. 123: „Einkommen ist die Summe aller wirtschaftlichen Güter (oder Geldwerte), die einem Wirtschaftenden in einer Wirtschaftsperiode für die Bedürfnisbefriedigung als neu zu seinem Vermögen hinzukommend zur Verfügung stehen, also der Reinertrag der ganzen wirtschaftlichen Tätigkeit, und zwar nicht der einmalige, sondern der in gewisser Regelmäßigkeit, wenn auch nicht in der Höhe, so doch der Art nach wiederkehrend. Einkommen ist also, was ohne Minderung des Vermögens bezw. Kapitals ausgegeben werden kann."

[79]) Daß F. W. v. Hermann richtig als Vertreter der Periodizitätstheorie anzusprechen ist, ist bereits S. 18 hervorgehoben worden.

[80]) Das Wesen des Einkommens. Berlin 1887 S. 34 ff.

mit Bedarfen sehr mannigfaltiger Periodizität zu tun hat (Hut, Wäsche, Uhr, Haus). — — An diese regelmäßigen Schwankungen schließen sich nun unregelmäßige in ungleichen Perioden in der mannigfaltigsten Weise an. So ist z. B. der Bedarf für Krankheit ein im allgemeinen wiederkehrender, jedoch in unbestimmten Perioden und verschiedenem Umfange. Es ist gewiß nicht notwendig, hier weiter zu exemplifizieren. Eine unabsehbare Menge von Bedarfen ist durch zufällige, den Einzelnen treffende Ereignisse herbeigeführt und entzieht sich der Schematisierung. — — Unter den nicht periodischen Bedarfen sind mit Rücksicht auf ihre volkswirtschaftliche Bedeutung die hervorzuheben, welche für den Einzelnen zwar nicht periodisch, jedoch in organischem Zusammenhang mit seiner individuellen Entwicklung in bestimmten Lebensepochen auftreten (Elementarunterricht, Ausstattung, Begräbnis)." Ebenso steht es mit den Einnahmen. Zu den sogenannten ständigen Einnahmen, die einen täglichen oder wöchentlichen (z. B. die Arbeiterlöhne), einen monatlichen (z. B. die Gehälter der Beamten und Angestellten), einen viertel-, halb- oder ganzjährigen (z. B. die Erlöse aus Pacht, Miete, Ernte) oder auch einen mehrjährigen (z. B. alle Einnahmen für Produkte, deren Entstehung längere Zeit als 1 Jahr beansprucht) Zirkel einhalten, treten die unständigen Einnahmen i. e. S. (z. B. Einnahmen aus Vermögensveräußerungen, Güterzuwachs durch Erbgang), die sich nur mangelhaft schematisieren lassen, und endlich die reinzufälligen Einnahmen (z. B. alle Glücksgewinne), bei welchen dies überhaupt nicht möglich ist. Bei der Besprechung der ganz analogen Erscheinungen in der Staatswirtschaft beleuchtet J. B. Schäffle[81]) den springenden Punkt bei der vorerst verwirrenden Fülle von Unterschieden im zeitlichen Auftreten des Bedarfs und seiner Deckung: „Der außerordentliche Staatsbedarf ist der notwendige Ausfluß der kurzfristigen Periodizität der Staatshaushaltsperioden gegenüber unregelmäßiger Periodizität der das Staats- und Gesellschaftsleben bestimmenden sozialen und natürlichen Faktoren. — — Der Unterschied von wiederkehrenden und nicht wiederkehrenden Bedarfen und Deckungen verschwindet sofort, wann man von der Periodisierung (d. h. von der Beziehung auf eine willkürlich bestimmte Periode) absieht. Ginge man ins unendlich Kleine der Zeitperiodizität in der Stunde, Minute, Sekunde, so gäbe es gar keinen wiederkehrenden Bedarf; denn jeder Bedarf würde dann unregelmäßig wiederkehren. — — Geht man aber ins unendlich Große der Periodizität, die Jahrhunderte und Jahrtausende, die ganze Lebensepoche des Volkes und der Menschheit, so verschwindet dagegen aller nicht wiederkehrender Bedarf. Zwar kehren Kriege, Revolutionen, Präventiv- und Repressivvorkehrungen innerhalb langer

[81]) Zur Theorie der Deckung des Staatsbedarfs. Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft 1883 S. 286 ff. Zitiert nach R. Meyer, a. a. O. S. 33 mit der dort in Anm. 5 vermerkten Substituierung („wiederkehrender und nicht wiederkehrender Bedarf" statt „ordentlicher und außerordentlicher Bedarf").

Zeiträume, nicht in gleichen Jahreszwischenräumen wieder; allein die Bedürfnisse, welche im Sinne des Jahresbudgets ordentlich sind, kehren innerhalb des Jahres auch nicht sämtlich Tag um Tag, Woche um Woche wieder, vielmehr hat jede Art derselben innerhalb des Jahres verschiedenartige Unregelmäßigkeit, in der Wiederkehr überhaupt und in der quantitativen Wiederkehr.“ Es steht also fest, daß das Moment der Periodizität eine völlig relative Sache ist, die allein auf dem Einschieben einer gewillkürten Grenzscheide, der künstlichen Aufrichtung einer bestimmten Beobachtungsperiode beruht. Ueber die große Ungereimtheit, daß man zu den wiederkehrenden Bedarfen und Deckungen nur solche rechnet, die sich innerhalb der Beobachtungsperiode einmal oder öfters wiederholen (letztere werden dann in ihrer Summe gefaßt), dagegen alle diejenigen Bedarfe und Deckungen, die sich tatsächlich in der gleichen Weise, wenn auch in längeren Perioden, wiederholen, einfach unberücksichtigt läßt, wird merkwürdigerweise allgemein mit Stillschweigen hinweggegangen. Der Beweis, daß der Einfluß langfristig periodischer Einnahmen auf die Verwendung der in die Einkommensperiode fallenden Einnahmen unerheblich sei, dürfte jedoch einigermaßen schwer fallen. Dazu kommt noch die weitere, ganz enorme Schwierigkeit, daß es sich bei dieser Periodizität stets nur um die *erwartete*, doch nicht immer um die *wirkliche* handeln kann.[82]) Daß der Paralysierungsversuch, den tatsächlich wiederkehrenden Einnahmen diejenigen gleichzustellen, welche die *Fähigkeit* der Wiederholung in sich tragen,[83]) die Sache keineswegs rettet, vielmehr die ganze Periodizitätstheorie aufhebt — unter den Einnahmen läßt sich dann von vorneherein keine Gruppe mehr ausscheiden —, liegt auf der Hand. Man kann somit behaupten, daß das Moment der Periodizität der Einnahmen an einer unerträglichen Vagheit leidet und infolgedessen an sich schon ein untaugliches Mittel zur Begriffsbestimmung des Einkommens darstellt.

---

[82]) Der Hausbesitzer, der für das kommende Jahr 3000 ℳ Einnahme an Mietzinsen veranschlagt, kann in Wirklichkeit ebenso im guten wie im schlimmen Sinne überrascht werden.

[83]) z. B. P. *Mischler*, Grundsätze der Nationalökonomie. Wien 1857 I, 273f.: „Alle Einnahmen, die in einer bestimmten Zeit dem Vermögen des Einzelnen zuwachsen, einer regelmäßigen Wiederholung fähig sind, somit ohne Schmälerung des Vermögensstammes verwendbar sind, bilden das Einkommen. Einnahmen können also Einkommen sein und sind es in der Regel, sind aber mit Einkommen nicht zu verwechseln. *Nur die einer regelmäßigen Wiederholung fähigen, also ständigen* (!) Einnahmen können zur fortdauernden Befriedigung der Bedürfnisse verwendet werden. Auf sie läßt sich eine genaue Vorausberechnung, ein geordneter Haushalt gründen. Zufällige, unständige Einnahmen, so Geschenke, Erbschaften oder Einnahmen aus dem Verkauf von Grundstücken, aus zweifelhaften Forderungen oder streitigen Gerechtsamen lassen dies nicht zu.“ Ebenso auch K. H. *Rau*, Grundsätze der Volkswirtschaftslehre. Leipzig und Heidelberg 1863[7] S. 89: Das Einkommen besteht „aus denjenigen Einnahmen, die einer *regelmäßigen Wiederholung fähig* sind und von dem Empfänger für seinen eigenen Vorteil verwendet werden können, ohne daß der Vermögensstamm darunter litte, oder Andere darauf einen Anspruch machen könnten.“

Bedürfte es noch weiterer Beiträge zum Nachweis der Unhaltbarkeit der Periodizitätstheorie, so könnten sie in der Fragwürdigkeit der Konsequenzen und in der Tatsache gefunden werden, daß hier Theorie und Praxis zum Teile selbstherrlich ihre eigenen Wege gehen. Der mittellose Student z. B., der von einem Gönner für die Universitätszeit einen *jährlichen* Zuschuß von 1200 ℳ erhält, hätte ein Einkommen; für den Fall jedoch, daß ihm *einmalig* 6000 ℳ zugewendet werden, hätte er keines. Was den zweiten Punkt anbelangt, so hat bereits F. Kleinwächter sehr richtig hervorgehoben, daß die Praxis, mag die Theorie hundertmal lehren, daß eine Einnahme, die nicht regelmäßig wiederkehrt, kein Einkommen sei, die Befolgung dieser Lehre doch ausschließlich von der Größe des Objekts abhängig macht. „Ist nämlich die betreffende Einnahme „klein“, so steckt man sie im gewöhnlichen Leben — und zwar tut dies im gegebenen Falle der gewissenhafteste Kaufmann ebenso gut wie der gelehrteste Nationalökonom oder wie der ängstlichste Steuerbeamte — einfach in die Tasche und verwendet sie je nach ihrer Natur, ohne auch nur im entferntesten daran zu denken, daß dies überhaupt eine Einnahme oder ein Einkommen ist. Wenn man beispielsweise im Kartenspiel ein paar Kreuzer gewinnt, wenn man irgendwelches altes Gerümpel, wie solches sich im Laufe der Zeit in jedem Haushalte ansammelt, um ein paar Kreuzer an den Trödler verkauft, so steckt man diesen Betrag in die Tasche und verausgabt ihn bei nächster Gelegenheit, ohne sich dessen so recht bewußt geworden zu sein, daß man überhaupt irgend eine Einnahme oder ein Einkommen gehabt hat. Und das Gleiche ist der Fall, wenn jemandem irgend eine Kleinigkeit — etwa eine Zigarrentasche, ein Spazierstock u. dgl. — von einem Zweiten geschenkt wird, oder wenn man von einem verstorbenen Bekannten eine derartige Kleinigkeit als Legat erbt; man nimmt den betreffenden Gegenstand einfach in Gebrauch, ohne sich auch nur entfernt die Frage vorzulegen, ob dies ein „Einkommen“ oder eine „Einnahme“ ist. Anders hingegen, wenn das betreffende hereinkommende Objekt so „groß“ und „bedeutend“ ist, daß man es als werbendes Vermögensobjekt behandelt oder zum Stammvermögen hinzuschlägt, sei es nun, daß man eine „große“ Geldsumme im Spiel oder in der Lotterie gewinnt, sei es, daß man ein Landgut, ein Haus u. dgl. erbt, oder daß Einem derartiges geschenkt wird. Und hier zeigt es sich, daß die Begriffe „groß“ oder „bedeutend“ sehr relative Begriffe sind, daß dem Einen „groß“ oder „bedeutend“ erscheinen kann, was der Andere „klein“ und „unbedeutend“ nennt. Der kleine Mann, dem eine Summe von etwa 50 oder mehr Gulden im Wege des Lotteriegewinnes, der Erbschaft oder des Geschenkes zuwächst, wird schon diese Summe groß nennen und sie etwa zur Sparkasse tragen, d. h. also sie zum werbenden Vermögen machen oder sie als „Einnahmen“ (nicht als „Einkommen“) betrachten; der reiche Lebemann wird eine im Kartenspiel gewonnene Summe von mehreren Tausenden weder als „Einnahme“ noch als „Einkommen“ behandeln, sondern bei nächster Gelegenheit wieder vergeuden. Der

kleine Frachtfuhrmann wird ein geschenktes oder ererbtes Pferd als werbendes Vermögensobjekt (als „Einnahme") behandeln; der reiche Lebemann wird im gleichen Falle das Pferd zu seinen sonstigen Luxuspferden in den Stall stellen und dasselbe so ansehen, wie ein gewöhnlicher Sterblicher etwa eine Zigarrenspitze ansieht, die ihm von befreundeter Seite zum Andenken verehrt wurde."[84])

Die Periodizitätstheorie schwindet demnach bei genauer Untersuchung auf einen kleinen wahren Kern zusammen. „Richtig ist nur, daß infolge des Selbsterhaltungstriebes jedermann jedes Jahr sich Einnahmen zu verschaffen sucht, und daß jedermann das Streben hat, die Wiederkehr seines Einkommens zu sichern, ja daß die ganze Volkswirtschaft von dieser Tendenz beherrscht wird. — — — So wenig es aber zulässig ist zu sagen: Alle Leute wünschen möglichst viel Vermögen zu besitzen, folglich ist es für den Vermögensbegriff wesentlich, daß das Vermögen groß ist, ebenso wenig kann man, weil die Leute die regelmäßige Wiederkehr ihrer Einnahmen anstreben und zu sichern suchen, sagen, die regelmäßige Wiederkehr sei das entscheidende und wesentliche Moment für den Begriff Einkommen."[85])

*

Im Zusammenhang mit der Periodizitätstheorie ist auch auf jene Autoren zu verweisen, die zwar einen einheitlichen Einkommensbegriff aufstellen, innerhalb desselben jedoch Scheidungen vornehmen, die ihn wieder illusorisch machen, d. h. als rein formalistisch erscheinen lassen. So unterscheiden H. v. Mangoldt[86]) und Th. Mithoff[87]) zwischen ordentlichem und außerordentlichem Einkommen, B. Földes[88]) hält durchschnittliches und jährliches Einkommen auseinander usw. Bei näherem Zusehen ergibt sich, daß das „ordentliche", „durchschnittliche" usw. Einkommen nichts anderes bedeutet als das Einkommen im Sinne der Periodizitätstheorie, während das „außerordentliche", „jährliche" usw. Einkommen mit den unmittelbaren Vermögenszugängen identisch ist, d. h. mit dem Einkommen nichts als den Namen gemein hat.

[84]) Das Einkommen und seine Verteilung. Leipzig 1896 S. 27 f.

[85]) G. v. Schanz, Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze. Finanz-Archiv 1896 I, 16.

[86]) Volkswirtschaftslehre. Stuttgart 1868 S. 300: „Die regelmäßig wiederkehrenden Einkünfte, die sich bei der großen Mehrzahl aller Wirtschaften finden, werden als ordentliches Einkommen denjenigen Gütern als außerordentlichem Einkommen entgegengesetzt, welche jemand einmalig zufallen, ohne daß auf eine regelmäßige Wiederholung zu rechnen wäre, wie Glücksgewinnste, Erbschaften, Geschenke usw."

[87]) Artikel „Die volkswirtschaftliche Verteilung" im Handbuch der politischen Oekonomie, hrsg. von G. Schönberg. Tübingen 1890 [3] I, 576: „Unter Einkommen versteht man die Summe der einer Person in einem bestimmten Zeitraum zufließenden wirtschaftlichen Güter oder Werterhöhungen, welche nicht Ersatz von Kapital sind und von derselben ohne Verminderung ihres Vermögens verzehrt werden können." Dem fügt aber Mithoff selbst hinzu, daß er unter „Einkommen schlechthin" das ordentliche Einkommen verstehe; was er als außerordentliches Einkommen aufführe (Geschenk, Erbschaft, Legate usw.) werde „vielfach" Einnahme genannt.

[88]) Finanzwissenschaft. Jena 1920 S. 369: „— — ich halte es für notwendig, zwischen jährlichem und durchschnittlichem Einkommen zu unterscheiden. Die von der Sozialökonomie aufgestellte Einkommensdefinition hält gewöhnlich das durchschnittliche Einkommen vor Augen, aber der Einkommensteuer, die das tatsächliche Einkommen erfassen soll, entspricht dieser Begriff nicht."

3. Die Quellentheorie.

Nah verwandt und inhaltlich eng verknüpft mit der Periodizitätstheorie erscheint die sogenannte Quellentheorie. Sie geht darauf aus, die Unsicherheit der Periodizitätstheorie dadurch zu vermeiden, daß sie die dort vorherrschenden subjektiven Merkmale durch die Normierung bestimmter Einkommensquellen objektiviert.[89])

Bereits F. Guth[90]) erklärte: „Einkommen ist jede aus einer Quelle, also mit einer gewissen Regelmäßigkeit wiederkehrende Vermehrung des Vermögens." Diese Auffassung vom Einkommen wurde in der Folge immer stärker betont[91]) und hauptsächlich von W. Fuisting[92]) propagiert; auch unter den Theoretikern der jüngsten Zeit hat sie ihre Anhänger, so in J. Grunzel,[93]) G. v. Schwarz[94]) u. a. Die überragende Bedeutung der Quellentheorie liegt jedoch darin, daß sich ihrer die Landeseinkommensteuergesetz-

[89]) „Die Ergiebigkeit und Regelmäßigkeit des Bezugs ist für den Charakter desselben steuerlich ohne Bedeutung (Entscheidungen des pr. Oberverwaltungsgerichts in Staatssteuersachen I, 34).

[90]) Die Lehre vom Einkommen in dessen Gesamtzweigen. Prag 1869 S. 62.

[91]) Auch A. Wagner nimmt für das Einkommen die Herkunft aus „einer festen Erwerbsquelle" an, legt aber auf das Moment der regelmäßigen Wiederkehr der Bezüge anscheinend noch das größere Gewicht. Vgl. die Wiedergabe seiner Ausführungen auf S. 21 f.

[92]) Zum Einkommen sollen nur diejenigen Einkünfte gehören, „welche alljährlich dem Einzelnen aus dauernden Erwerbsquellen zufließen, und hiermit ohne Verminderung seines Vermögens zur Bestreitung des Lebensunterhaltes für sich und seine Familie und mit dem ersparten Ertrage zur Bildung von Vermögen zur Verfügung stehen." (B. Fuisting-G. Strutz, Die pr. direkten Steuern. Berlin 1915 [8] I, 162; vgl. auch G. Strutz, Deutsche Wirtschaftszeitung 1919 S. 70.)

[93]) Wirtschaftliche Begriffe. Wien 1918 S. 262: „Das Einkommen bildet nur einen Teil der Einnahme, nämlich jenen, welcher aus einer dauernden Bezugsquelle fließt und daher den Konsumtionsfonds des Wirtschaftssubjekts zu speisen geeignet ist."

[94]) Prüfungsfragen und Antworten aus der Volkswirtschaftslehre. Wien und Leipzig 1919 S. 9: „Das Einkommen ist die Summe von Gütern, welche von einem Wirtschafter (Wirtschaftssubjekt) aus dauernden Quellen bezogen wird."

gebung bis in die allerletzte Zeit hinein fast ausschließlich bedient hat,[95]) so stark auch die Abweichungen vom Prinzip im Einzelnen sein mögen.

Als Einkommensquellen im Sinne der Theorie gelten in der Regel das Vermögen (Kapital- und Grundvermögen), die Arbeit (Handel und Gewerbe, gewinnbringende Beschäftigung) und Rechte auf periodische Hebungen und Vorteile. Streng genommen kann eigentlich nicht von „Einkommensquellen" gesprochen werden. „Nach der Auffassung des Einkommens als der Gesamtheit der Jahreseinkünfte handelt es sich zunächst nicht um die Quellen des Einkommens, sondern um die Quellen der Einkünfte, die in ihrer Gesamtheit nach Abzug der Betriebsausgaben erst das Einkommen bilden; indessen soll der sprachlich schwer zu ersetzende und einmal eingelebte Ausdruck „Einkommensquellen" beibehalten werden."[96]) Was nicht aus diesen Quellen stammt, kann kein Einkommen sein. Wenn also ein berufsmäßiger Schriftsteller oder Gelehrter aus seiner literarischen Tätigkeit Honorare empfängt, so fallen diese zweifellos unter den Begriff der Quelle. Dagegen darf der Verfasser einer Gelegenheitsbroschüre einen Gewinn in jeder beliebigen Höhe einheimsen, ohne denselben als Einkommen versteuern zu müssen. Desgleichen beziehen die Kaufleute im Sinne des Handelsrechts,[97]) die öffentlich bestellten Sachverständigen, die gewerbsmäßigen Börsenspekulanten Einkommen, nicht jedoch auch die glücklichen Kontrahenten bei gelegentlichen Handelsgeschäften, die von Fall zu Fall bestellten Gutachter, die Bezieher zufälliger Börsengewinne. Eine natürliche Voraussetzung der Quellentheorie ist auch die Postulierung der Selbständigkeit des Einkommens, d. h. der unmittelbare Bezug aus einer Quelle. Kein Einkommen im Sinne der Theorie bildet daher das sogenannte derivative Einkommen, das vom ursprünglichen Empfänger einem Dritten ohne Begründung einer selbständigen Quelle zugewendet wird.

[95]) Vgl. O. Müller, Die Einkommensteuergesetzgebung in den verschiedenen Ländern. Jena 1902; ferner die Artikel „Einkommensteuer" im Handwörterbuch der Staatswissenschaften. Jena 1900[2] III, 381 ff. und im Wörterbuch der Volkswirtschaft, hrsg. von L. Elster. Jena 1911[2] I, 730 ff. usw.

Wenn im Folgenden zur Quellentheorie Beispiele aus der Gesetzgebung angeführt werden, so wird grundsätzlich davon Abstand genommen, jeweils auf die den fraglichen Stellen zugrundeliegenden einzelnen Einkommensteuergesetze zu verweisen. Regelmäßig werden nur solche Fälle angezogen, die für die einschlägige Einkommensteuergesetzgebung im allgemeinen typisch sind.

[96]) G. v. Breunig, Das bayer. Einkommensteuergesetz vom 14. August 1910. München 1911 S. 75.

[97]) Und zwar besteht das Einkommen aus Handel und Gewerbe nicht allein aus dem Gewinne, der durch die unmittelbare Ausübung der betreffenden Handels- oder Gewerbetätigkeit hervorgebracht wird, sondern auch aus dem Gewinn, der in Veranlassung des Handels- oder Gewerbebetriebs mittelbar durch irgend welche Zwischennutzungen, insbesondere durch die Früchte, Zinsen usw. des gewerblichen Anlage- und Betriebskapitals erzielt werden. Beim Kaufmann spricht im Zweifel die Vermutung dafür, daß alle von ihm betriebenen Geschäfte zum Betrieb des Handelsgewerbes gehören (Entscheidungen des Pr. Oberverwaltungsgerichts in Staatssteuersachen VI, 120).

Die Unterscheidung des Einkommens nach den Quellen seiner Entstehung bietet sowohl in materieller, wie auch in formeller Hinsicht gewiß bestechende Vorteile. „Die materielle Bedeutung besteht zunächst darin, daß die nicht aus einer der Quellen entspringende Erwerbung von Gütern kein steuerbares Einkommen bildet, mag es sich hierbei um eine Vermögensmehrung oder um nicht steuerbares Einkommen handeln. Auch hinsichtlich der beschränkten Steuerpflicht und der Ausschließung gewisser Einkommensbestandteile von der Besteuerung ist die Unterscheidung nach den Quellen von hoher Wichtigkeit. Weiter zeigt sich die materielle Bedeutung dieser Unterscheidung in der Aussonderung der Werbungskosten aus dem Rohertrage, sowie in der Art der zeitlichen Ertragsberechnung, indem sich in allen diesen Beziehungen das Ergebnis je nach der maßgebenden Quelle sehr verschieden gestaltet. So ist z. B. der Abzug von Kursverlusten bei Wertpapieren gestattet, wenn die Verluste im Gewerbebetrieb entstanden sind, dagegen unzulässig, wenn sie das Kapitalvermögen betreffen; die Abschreibungen können sich sehr verschieden gestalten, je nachdem die Gegenstände zum Gewerbetrieb oder zu anderen Quellen gehören, usw. Endlich kann sogar die Steuerpflichtigkeit, wie z. B. die Anrechnung von Spekulationsgewinnen, von der Verschiedenheit der Quelle abhängen. Die formale Bedeutung der Unterscheidung des Einkommens nach den Quellen äußert sich besonders darin, daß es für die Steuerfestsetzung überall der Feststellung der dem Steuerpflichtigen offenstehenden bestimmten einzelnen Quellen, aus denen Einkommen angerechnet werden soll, sowie der Feststellung des quellenmäßigen Ertrags in einheitlicher Summe bedarf. Von besonderer Wichtigkeit ist dies für die Begründung der Berufungsentscheidungen. Wegen der hervorgehobenen materiellen Bedeutung ist die richtige Feststellung der den einzelnen Steuerpflichtigen offenstehenden Quellen stets von der größten Wichtigkeit."[98]) Diesen Vorzügen stehen jedoch folgende Schattenseiten gegenüber[99]):

1. Das Gesetz gibt, wie bereits erwähnt, regelmäßig keine erschöpfende Definition der einzelnen Einkommensquellen und kann bei der raschen Entwicklung der wirtschaftlichen Verhältnisse eine solche auch nicht geben. Es überläßt daher die Bestimmung und Umgrenzung der Rechtsprechung.[100]) Die langjährige Rechtsprechung und

[98]) B. Fuisting-G. Strutz, Die pr. direkten Steuern. Berlin 1915[9] I, 175 f. Vgl. auch H. Rheinstrom-L. Quidde, Wie gebe ich meine Steuererklärung ab? München 1912 S. 25.

[99]) Ich folge in den Nr. 1—4 der Darstellung den einschlägigen Ausführungen der Begründung des Entwurfs zum Reichseinkommensteuergesetz vom 29. März 1920.. Drucksache 1624 S. 20 f.

[100]) Die nach Maßgabe der einzelnen in Einkommensteuerangelegenheiten entstandenen Zweifel ergangenen Gerichtsentscheidungen, Steuerinstruktionen und Verwaltungsverordnungen sind, wie schon ein flüchtiger Blick in die einschlägigen Sammlungen zeigt, außerordentlich zahlreich und würden vereinigt Bände füllen. Vgl. z. B. nur die pr. Steuerinstruktion vom 3. Januar 1877 und die hierauf bezüglichen, bei R. Meitzen, Die pr. Klassen- und Einkommensteuer 1887[2] S. 91 ff. zusammengetragenen Entscheidungen.

Praxis hat nun zwar eine gewisse Einheitlichkeit der Auffassung geschaffen, allein Meinungsverschiedenheiten konnten nicht ausbleiben.[101]) Außerdem hat man zu teilweise sehr gewagten Konstruktionen greifen müssen, um gewisse Einkommen dem Begriffe der Einkommensquelle unterstellen zu können. So ist es zweifellos nicht folgerichtig, bei Angestellten das bestimmte Dienstverhältnis, bei Arbeitsverhältnissen, die doch auch Dienstverhältnisse sind, die Arbeitsgelegenheit mit der Arbeitskraft als Quelle zu behandeln.[102]) Schwierigkeiten bereitet auch die Feststellung, ob im Einzelfall einmalige oder quellenmäßige Tätigkeit in Betracht kommt. Hier wird oft nicht nur der Steuerpflichtige, sondern auch die Steuerbehörde vor fast unlösbar erscheinende Schwierigkeiten gestellt.

2. Da nach der Quellentheorie nur dasjenige Einkommen steuerpflichtig ist, das aus einer der gesetzlich bestimmten Quellen fließt, so kann der Steuerpflichtige nicht veranlagt werden, wenn der Veranlagungsbehörde nicht der Nachweis gelingt, daß er steuerpflichtiges Einkommen aus einer bestimmten Quelle bezieht. Dieser Nachweis ist für die Steuerbehörde oft kaum zu erbringen.

3. Große Schwierigkeiten bereitet auch die Feststellung des Einkommens in den Fällen der sogenannten Quellenänderung.[103]) Die Grenze, ob eine wesentliche Aenderung der Quelle anzunehmen ist, wird stets flüssig bleiben und die Entscheidung, ob es sich im Einzelfalle nur um eine Aenderung bezüglich der Ertragfähigkeit, nicht aber des inneren Wesens der Quelle handelt, wird Steuerpflichtigen und Veranlagungsbehörden regelmäßig nicht leicht sein.

4. Der gewichtigste Einwand gegen die Quellentheorie geht dahin, daß es nach ihr nicht möglich ist, die einmaligen, nicht aus dauernden Quellen fließenden Einkünfte zur Einkommensteuer heranzuziehen. Wenn dies bei einem weniger entwickelten Wirtschaftsverkehr noch zu ertragen war, so ist es geradezu ein Gebot der Gerechtigkeit und Billigkeit, bei einem entwickelten Wirtschaftsleben, wo fast jeder jede Erwerbsmöglichkeit auszunützen bestrebt ist, Einkünfte solcher Art der Einkommensteuer zu unterwerfen. Gerade die Erfahrungen während des Krieges haben gezeigt, daß die Quellentheorie Auswüchse zuläßt, die eine Beseitigung dringend erfordern.[104]) So läßt sich die Freilassung der zum Teil riesigen Gewinne der Zwischenhändler vom Standpunkt der sozialen und steuerlichen Gerechtigkeit gewiß nicht rechtfertigen. Ihre Heranziehung ist aber deshalb nicht möglich, weil die einmalige Vermittlertätigkeit, sofern sie nicht in einem Gewerbebetrieb erfolgt, nicht als Ertrag einer Quelle angesehen werden kann, und weil auch ihre Heranziehung als Spekulationsgewinne regelmäßig versagt. Die Freilassung einmaliger Einkünfte ist überdies umso weniger gerechtfertigt, als sie dem Steuerpflichtigen eine wesentlich erhöhte Leistungsfähigkeit verleiht. Dazu kommt, daß die finanzielle Tragweite dieser Einnahmen eine sehr erhebliche ist; denn es handelt sich um zahlreiche, vielfach namhafte Einkommen. Erwähnt mögen nur die Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken, Wertpapieren, Patenten, Verlagsrechten, Firmenrechten, Kontingents-, Lieferungs- und anderen Gewerbeberechtigungen, aus der Veräußerung der Praxis der Aerzte und anderer freier Berufe, aus der Abfindung bei Einstellung eines Betriebes, Aufgabe der Konkurrenz, aus Konventionalstrafen für die Auflösung von Dienstverträgen, Einkünfte aus der Vermittlung von einzelnen Geschäften, Erstattung von Gutachten, aus gelegentlicher Schriftstellerei, Eingänge von Forderungen der Aerzte, Rechtsanwälte usw. nach Aufgabe ihrer Praxis, von abgeschriebenen Forderungen Gewerbetreibender nach Aufgabe des Betriebes, Lotteriegewinne, Einkünfte aus Spiel, Wette, Fund, Schatz usw.

5. Aeußerst nachteilige Rechtsfolgen hat ferner der Umstand, daß eine zu Beginn der Veranlagungsperiode nicht mehr bestehende oder aus irgend welchen Gründen der Benützung des Steuerpflichtigen entzogene Quelle bei der Veranlagung nicht mehr in Betracht

---

[101]) Trinkgelder z. B. sind an sich freiwillig geleistete Geschenke und unterliegen als solche nicht dem Einkommensbegriff im Sinne der Quellentheorie. Insoferne aber Kellner, Portiers usw. ausschließlich oder neben dem Lohn auf dieselben *angewiesen* sind, soll die Anrechnung der Trinkgelder als steuerpflichtiges Einkommen (Verdienst von Gewerbegehilfen) angebracht sein (Entscheidungen des pr. Oberverwaltungsgerichts in Staatssteuersachen I, 127, Urteil des pr. Oberverwaltungsgerichts VII A 34 vom 28. Oktober 1914). Als wesentlich gilt, daß die Beamten, Gewerbegehilfen usw. gegenüber dem *Dienstherrn* ein Recht auf solche Bezüge haben, während es nicht darauf ankommt, daß es ihnen an einem Forderungsrechte gegenüber dem leistenden *dritten Personen* fehlt (Urteil des pr. Oberverwaltungsgerichts VI A 140 vom 27. Juni 1894). Wie gezwungen die Scheidung auf dieser Grundlage ausfallen kann, erweisen z. B. die Fälle, daß die Zulässigkeit der Anrechnung von Trinkgeldern als steuerpflichtiges Einkommen bei Trambahnschaffnern (Entscheidungen des pr. Oberverwaltungsgerichts in Staatssteuersachen II, 345), Gestütswärtern (Urteil des pr. Oberverwaltungsgerichts V A 986 vom 6. Juni 1895) und Herrschaftskutschern bezüglich des sogenannten Halftergeldes bei An- und Verkäufen von Pferden (Urteil des pr. Oberverwaltungsgerichts XII A 114 vom 27. Juni 1901) verneint, dagegen bei Eisenbahn-Garderobiers (Urteil des pr. Oberverwaltungsgerichts VI A 381 vom 27. Juni 1895) bejaht worden ist.

[102]) Als weiteres bedeutsames Beispiel eines mit einer scharfen Begriffsumgrenzung unvereinbaren Vorgehens sei die vielfache Uebung angeführt, Gewinne aus einer nur gelegentlichen Grundstücksspekulation unter die Quelle der gewinnbringenden Beschäftigung zu rechnen. Vgl. hiezu B. *Fuisting*, Zur Besteuerung der Spekulationsgewinne nach dem pr. Einkommensteuergesetz. Deutsche Juristen-Zeitung XI, 1170 und G. *Strutz*, Die Neuordnung der direkten Staatssteuern in Preußen. Berlin 1912 S. 136 ff.

[103]) Vgl. B. *Fuisting*-G. *Strutz*, Die pr. direkten Steuern. Berlin 1915 S. 367 ff.

[104]) Eine diesbezügliche Zusammenstellung des pr. Städtetags hat im pr. Abgeordnetenhaus den Antrag „Schwedendied u. Gen." ausgelöst, daß in derartigen Fällen die Besteuerung nach der Quelle durch die Veranlagung *nach dem tatsächlichen Ergebnis* des Vorjahres ersetzt werden solle. Der Antrag ging mit der Maßgabe durch, daß *nur hinsichtlich der Kriegsgewinne* eine solche Veranlagung stattfinden, im übrigen aber auch bei denselben Zensiten die Quellentheorie in Anwendung bleiben solle; das Herrenhaus hat sich dem Beschluß des Abgeordnetenhauses mit nur unwesentlichen Aenderungen angeschlossen. (Novelle vom 30. Dez. 1916. sog. lex Schwedendied.) Vgl. *Bredt*, Der Krieg und die Einkommensteuer. Deutsche Juristen-Zeitung 1917 S. 118 f.

kommt. Es kann z. B. ein Unternehmer einen bestimmten Betrieb eröffnen und mit den gesamten Einkünften aus demselben steuerfrei bleiben, wenn er ihn vor dem Beginn des neuen Steuerjahres wieder aufgibt. Das bayerische Einkommensteuergesetz vom 14. August 1910 hat für zwei Sonderfälle in Art. 66 Abs. 3 einen nicht im System begründeten Ausweg gesucht, indem es dann, wenn die Einkünfte aus dem Güterhandel oder aus dem Betrieb der Forstwirtschaft, der auf Abholzen des stockenden Holzes und anderweitige Verwertung des Grund und Bodens ausgeht, im Steuerjahr infolge unvorhergesehener Umstände wesentlich höher sind, als sie für das Steuerjahr festgestellt wurden, und die Steuerpflicht für die Nehrung bei einer künftigen allgemeinen Veranlagung wegen Wegzugs usw. nicht mehr zur Geltung gebracht werden kann, eine Aenderung der Veranlagung eintreten ließ. Der Ausbau dieser Systemkorrektur, der sich als dringend notwendig erwies, erfolgte durch § 9 Abs. 2 des bayer. Finanzgesetzes vom 14. Juli 1916 (GVBl. S. 128), der die Vorschrift durch die Ausschaltung der Worte „aus dem Betriebe der Forstwirtschaft oder des Güterhandels" mit Rückwirkung auf den 1. August 1914 zu einer für alle Einkommensarten gültigen Norm machte, und durch § 7 des bayer. Gesetzes vom 27. März 1920 (GVBl. S. 117), der das Aufhören der bayerischen Steuergesetze und ihre Ersetzung durch die Reichssteuergesetze als eine der Voraussetzungen für die Anwendbarkeit des Art. 66 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes festlegte, die dort mit den Worten „wegen Wegzugs usw." angedeutet sind. Für Preußen bot die bereits in Anmerkung 104 erwähnte Novelle vom 30. Dezember 1916 betr. Tätigkeit oder aus gewinnbringender Beschäftigung oder als stillem Gesellschafter oder als Mitglied einer GmbH. zugeflossenen Gewinne, die bei der Veranlagung wegen Wegfalls oder Aenderung der Steuerquelle nicht angerechnet werden konnten, in gleicher Weise wie für die Einkünfte aus einmaliger Tätigkeit die Möglichkeit der Erfassung. Solche gewissermaßen gewaltsame Korrekturen zeugen natürlich laut für die Mangelhaftigkeit des Systems.

*

Eine Modifikation der Quellentheorie im Sinne einer zunächst fruchtbaren Erweiterung bedeutete es, als F. J. Neumann die der Periodizitäts- und der Quellentheorie zugrunde liegenden Momente von einem anderen Gesichtspunkt aus zur Bildung eines Einkommensbegriffes kombinierte. Nach ihm sollen als Einkommen nicht die Einnahmen, welche selber „fortdauernd", „wiederkehrend" oder gar „regelmäßig wiederkehrend" erscheinen, sondern vielmehr die Einnahmen gelten, welche die regelmäßige, übliche Folge dauernder Bezugsquellen sind.[105]) Dieser Auffassung

[105]) „Das Einkommen ist am besten so zu definieren, daß es der Inbegriff derjenigen Güter, geldwerten Leistungen (i. e. S.) und Nutzungen fremder Dinge ist, welche als regelmäßige Folge dauernder Bezugsquellen in gewisser Zeit jemand derart zuteil werden, daß er darüber in seinem Interesse verfügen kann" (Grundlagen der Volkswirtschaftslehre. Tübingen 1889 S. 227).

schließt sich im ganzen auch E. v. Philippovich an.[106]) Zunächst scheint auch dies Verfahren gewichtige Vorteile zu bieten: „Wechselnde Gewinne z. B., welche dem Spekulanten, Kaufmann, Architekten oder Künstler zufallen, erscheinen dann ebenso als Einkommen, wie unständige, bald oft, bald selten, bald gar nicht wiederkehrende Nebenbezüge fest angestellter Beamten. Denn alle diese Einnahmen sind ja solche, die sich als Folge und in gewissem Sinne auch als regelmäßige, übliche Folge an dauernde Bezugsquellen: das Gewerbe, die amtliche Stellung usw. knüpfen. Dagegen wären Lotteriegewinne, Legate, Erbschaften usw. hienach ebenso wenig Einkommen als außerordentliche Holzeinschläge. Denn das sind jedenfalls nicht regelmäßige Folgen dauernder Bezugsquellen."[107]) Bei näherem Zusehen häufen sich jedoch die Schwierigkeiten. Neumann selbst hat sich ihnen keineswegs verschlossen: „Es bleibt hiebei manche Unsicherheit. Insbesondere kann nicht geleugnet werden, daß schon in jenen Worten „dauernde Bezugsquellen" und „regelmäßige Folge" eine Unbestimmtheit liegt, die aus wissenschaftlicher Begriffsbestimmung, wenn tunlich, verbannt werden sollte. Indessen daß das tunlich ist, muß eben bestritten werden. Denn was das „regelmäßig" betrifft, so handelt es sich hiebei um dieselben, nur von Fall zu Fall und nicht allgemein zu lösenden Schwierigkeiten, auf die wir in der Praxis, z. B. gegenüber solchen Nebenbezügen wie Gratifikationen und Remunerationen häufig stoßen. Und die Worte „dauernde Bezugsquellen" etwa durch solche bestimmtere Ausdrücke wie „Kapital und Arbeit" oder „Boden, Kapital und Arbeit" zu ersetzen, geht ebenfalls nicht. Denn zu jenen dauernden Bezugsquellen, an die hier zu denken ist, gehören auch z. B. so schwankende Dinge, wie manche öffentliche Stellungen, die ohne Arbeit zu denken sind, ferner Stiftungsgenüsse, Zivillisten, Apanagen, Wittume, Altenteilsbezüge usw."[108]) Was darüber hinaus gegen die Neumannsche Lehre noch zu sagen ist, hat bereits G. v. Schanz mit treffender Kasuistik und in erschöpfender Weise getan.[109])

4. Die Ertragskategorietheorie.

Eine überaus starke und gewichtige Gruppe von Schriftstellern sucht die Lösung der Frage darin, daß das Hauptgewicht auf die Beziehung des als Einkommen zu bezeichnenden Gütereingangs zu seinem Ursprung gelegt wird. Sie hängt das Einkommen an die Produktion und kommt damit zur Identifizierung von Einkommen und Ertrag. Dies ist natürlich nicht so zu ver-

[106]) Allgemeine Volkswirtschaftslehre. Tübingen 1919[13] S. 339.
[107]) F. J. Neumann, a. a. O. S. 224.
[108]) a. a. O. S. 226 f.
[109]) Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze. Finanz-Archiv 1896 I, 19 ff.

stehen, als ob dadurch der begriffliche volkswirtschaftliche Gegensatz zwischen Ertrag und Einkommen beseitigt würde; der Ertrag bleibt nach wie vor die objektive und das Einkommen die subjektive Seite derselben wirtschaftlichen Erscheinung, und die Berechnung des Einkommens erfolgt in der alten Weise, daß zunächst durch Abzug der Produktionskosten vom Rohertrag der Gewinn festgestellt und hierauf die das Roheinkommen einer Person bildende Summe der Roherträge um gewisse persönliche Abzüge gekürzt wird. Dagegen soll damit gesagt sein, daß die Theorie auf den Satz hinausläuft: Was nicht Ertrag ist, kann auch nicht Einkommen sein, und umgekehrt.

Bekanntlich ist eine Beteiligung an der Güterproduktion auf zweierlei Weise möglich, und zwar durch persönliche Arbeitsleistung oder durch Widmung von Vermögen. Teilt man das Vermögen in Grundbesitz und sonstiges werbendes Vermögen (Kapital), so kann man drei Elemente der wirtschaftlichen Tätigkeit unterscheiden: Arbeitsleistung, Widmung des Bodens und Widmung des sogenannten Kapitals. Demgemäß lehrt die Ertragskategorietheorie, daß Einnahmen nur insoweit Einkommen bilden, als sie der Beteiligung ihres Empfängers an der Produktion durch persönliche Tätigkeit oder Widmung von Grund- oder Kapitalbesitz entsprechen. R. Liefmann[110]) macht der nationalökonomischen Theorie den generellen Fehler zum Vorwurf, daß sie Technik und Wirtschaft nicht auseinanderzuhalten vermöge. „Die Anschauungen, daß wirtschaftlicher Ertrag, Gewinn oder Einkommen in seinen verschiedenen Arten auf die Produktionsfaktoren Arbeit, Boden und Kapital zurückgehe, ist meiner Ueberzeugung nach falsch und, wie mir scheint, einer der folgenschwersten Irrtümer, die die Volkswirtschaftslehre bis auf den heutigen Tag mit sich geschleppt hat. Arbeit, Boden und Kapital liefern aus sich heraus weder allein, noch in Verbindung miteinander jemals wirtschaftliche Güter und liefern keinen wirtschaftlichen Ertrag, keinen Gewinn und kein Einkommen. Arbeit, Boden und Kapital liefern Produkte. Ob diese wirtschaftliche Güter werden, ob ein Gewinn oder Ertrag entsteht, hängt ab von der ganz subjektiven Wertschätzung der Menschen, in der Eigenwirtschaft dessen, der die Produkte herstellt, in der Tauschwirtschaft dessen, der sie eintauscht. Die Produktion liefert Produkte. Die Vorstellung, als ob die Produktion, also die Verwendung von Arbeit, Boden und Kapital aus sich heraus, Güter, einen wirtschaftlichen Ertrag oder Gewinn liefere, die Vorstellung von ihrer Wertproduktivität, beruht auf einer Verwechslung von wirtschaftlichem und technischem Erfolge, von Erträgnis und Erzeugnis."[111]) Die Behauptung in dieser allgemeinen Prägung als ob alle Vertreter der Nationalökonomie die Bezeichnung Ertrag wahllos oder unbewußt bald für technischen Erfolg und bald für

[110]) Ertrag und Einkommen auf der Grundlage einer rein subjektiven Wertlehre. Jena 1907.

[111]) a. a. O. S. 3 f.

Gewinn gebraucht hätten, muß als ungeheuerlich abgelehnt werden. Das tatsächliche Verdienst Liefmanns beruht, wie schon K. Diehl[112]) hervorgehoben hat, nicht etwa auf einer neuen grundlegenden Entdeckung, sondern beschränkt sich auf eine — an sich gewiß beachtenswerte — terminologische Flurbereinigung. Richtiges Verständnis vorausgesetzt, ist demnach den obigen Ausführungen über den Ertrag nichts hinzuzufügen.

Die Ertragskategorietheorie wurde von W. Roscher[113]) begründet und weiterhin von M. Haushofer,[114]) H. Schober,[115]) W. Vocke,[116]) M. v. Heckel,[117]) R. Liefmann,[118]) W.

[112]) Theoretische Nationalökonomie. Jena 1916 I, 325 f.

[113]) W. Roscher erklärt als Einkommen nur „die Einnahmen, die aus einer wirtschaftlichen Tätigkeit hervorgehen" (Die Grundlagen der Nationalökonomie. Stuttgart 1866[6] S. 292) und definierte darnach: „Das rohe Einkommen eines Jahres besteht aus sämtlichen Gütern, welche die Wirtschaft im Verlaufe desselben neu produziert hat. Das reine Einkommen ist derjenige Teil hievon, der nach Abzug der Produktionskosten übrig bleibt, der also verzehrt werden kann, ohne das Stammvermögen zu schmälern" (a. a. O. S. 293).

[114]) Grundzüge der Nationalökonomie. Stuttgart 1879 S. 55: „Die Menge von Gütern, die aus seiner wirtschaftlichen Tätigkeit jeder Einzelne erhält, bezeichnet man mit dem Ausdruck Einkommen. Das Einkommen ist etwas anderes als die Einnahmen. Die Einnahmen fließen nicht nur aus wirtschaftlichen Tätigkeiten, sondern auch aus anderen Quellen. Spielgewinne, Erbschaften, Geschenke u. dgl. sind ebenfalls Einnahmen, aber kein Einkommen."

[115]) Die Volkswirtschaftslehre. Leipzig 1882[3] S. 262: „Das Einkommen ist derjenige Teil der innerhalb einer gewissen Zeit infolge wirtschaftlicher Tätigkeit bezogenen Einnahmen, welcher seitens des Wirtschaftenden ohne Schmälerung des Stammvermögens zur Befriedigung der eigenen Bedürfnisse oder sonstwie beliebig verwendet werden kann."

[116]) Grundzüge der Finanzwissenschaft. Leipzig 1894 S. 278 ff.: „Der Ertrag ist das Ergebnis der Arbeit in der Beschränkung auf eine bestimmte Art oder auf einen bestimmten Gegenstand derselben. Er besteht zwar im Ganzen aus den Mitteln, welche die Person zur Befriedigung ihrer Bedürfnisse verwenden kann. Aber wegen jener Beschränkung enthält er in seiner besonderen Erscheinung nicht die Gesamtheit dieser Mittel, welche einer Person zur Verfügung stehen, soferne diese nicht bloß eine einzige Erwerbsquelle hat. Die Gesamtheit besteht vielmehr aus der Summe dessen, was einer Person aus allen Ertragsquellen zufließt, welche ihr zu Gebote stehen. Diese Summe ist das Einkommen. Ertrag und Einkommen decken sich also dem Begriff nach im allgemeinen und wenn sie sich im einzelnen wie Teil und Ganzes verhalten, so folgt hieraus, daß jeder Ertrag zu Einkommen wird oder vielmehr Teileinkommen ist. Umgekehrt kann auch das Einkommen als Ganzes nur aus Ertrag bestehen, denn beide sind nach ihrer Entstehung und Bestimmung identisch." In seinen weiteren Ausführungen betont Vocke hauptsächlich, daß das Wesentliche des Einkommens in dem Neuentstandensein liege. Merkwürdig ist seine Auffassung, daß der Beschenkte deshalb kein eigenes Einkommen haben könne, weil ihm lediglich die Möglichkeit geboten sei, eine Teilmenge des Einkommens des Schenkers zu verbrauchen, die durch die Uebergabe an ihn (den Beschenkten) keineswegs aufgehört habe, Einkommensbestandteil des Schenkers zu bleiben. Daß diese Argumentation nicht durchschlägt, ist klar; denn der Prozeß, daß das Einkommen einer Wirtschaft zum Einkommen einer anderen wird, ist eine alltägliche Erscheinung und nicht etwa nur eine Besonderheit der ohne wirtschaftliche Tätigkeit gewonnenen Einkünfte. Möglicherweise war für Vocke die sich aus der der Quellentheorie eigentümlichen Voraussetzung der Selbständigkeit des Einkommens, d. h. des un-

Lexis[119]) u. a.[120]) vertreten worden. Der Eindruck der Tauglichkeit, den das hier verwendete Merkmal (Entstandensein aus wirtschaftlicher Tätigkeit) auf den ersten Blick hin zu erwecken vermag, schwindet bei näherer Untersuchung; denn diese deckt zwei schwerwiegende Blößen auf. Einmal läßt die Anwendung dieses Kriteriums ganze Gruppen aus dem Einkommensbegriff herausfallen, die dort unmöglich entbehrt werden können, zum zweiten zieht sie keine scharfe Grenzlinie. Kann wirklich behauptet werden, daß z. B. die Apanagen der Angehörigen regierender Häuser, daß alle ohne entgeltliche Leistung bezogenen Stiftungsgenüsse kein Einkommen be-

mittelbaren Bezugs aus einer Quelle, ergebende Sachlage von bestimmendem Einfluß. Wenn jemand ein in seiner Person bereits besteuertes Einkommen einem Dritten zuwendet, wird nach diesen Grundsätzen keine Begründung einer selbständigen Quelle angenommen. Folgeweise bleib die Zuwendung in der Person des Empfängers steuerfrei; umgekehrt wird nur dann der Empfänger steuerpflichtig und der Geber zum Abzug der Summe von seinem Einkommen berechtigt, wenn die Leistung aus Vertrag erfolgt.

[117]) Lehrbuch der Finanzwissenschaft. Leipzig 1907 I, 202 f.: „Der Wirtschaftserfolg erscheint zunächst als Ertrag. Er ist die Summe von Zugängen und entstammt der Arbeit des Wirtschafters und den ihm verfügbaren Erwerbsmitteln des relativ festen Wertbestandes. Daher ist der Ertrag ein Mengenbegriff oder eine Quantität, die aus einer Summe von Wirtschaftszugängen besteht und den Gütervorrat der Wirtschaft als Verwertungs- und Erwerbsgemeinschaft vermehrt. — — — Sodann aber ist der Wirtschaftserfolg Einkommen und umfaßt in diesem Sinne diejenigen Güter, die innerhalb einer Wirtschaftsperiode dem Wirtschafter zum Lebensunterhalt dienen, einen Genuß oder doch eine Genußmöglichkeit bereiten und ohne Verschlechterung der wirtschaftlichen Lage verzehrt werden können. — — — Das Einkommen hat die Erscheinung einer Qualität. — — — Die Ueberführung aus der Quantität des Ertrags in die Qualität des Einkommens geschieht durch den wirtschaftlichen Verkehr."

[118]) Ertrag und Einkommen auf der Grundlage einer rein subjektiven Wertlehre. Jena 1907. S. 23: Einkommen ist die „Gesamtheit der in einer bestimmten Wirtschaftsperiode, gewöhnlich in einem Jahr, dem Wirtschaftssubjekt zufließenden Erträge." Was den Einkommensbegriff anbelangt, bietet Liefmann entgegen den Erwartungen, die etwa der Titel seines Buches wecken könnte, grundsätzlich nichts Neues; seine Schrift bietet in dieser Beziehung nur insoferne Einschlägiges, als sie sich vorsorglich mit der Auslegung des Ertragsbegriffes befaßt (vgl. die Erörterung auf S. 34 f.).

[119]) Artikel „Einkommen" im Wörterbuch der Volkswirtschaft, hrsg. von L. Elster. Jena 1911[3] I, 724: „Die als Einkommensteile verfügbar werdenden Güter müssen in inneren Zusammenhang mit der Wirtschaftsführung des Inhabers stehen. In der Regel sind sie Erträge seiner Arbeit oder seines Vermögens; immer nur, selbst in dem Fall eines Almosenempfängers, handelt es sich um Einnahmen, auf die die Wirtschaft vermöge ihrer besonderen Natur angewiesen ist. Daher gehören Einnahmen, die mit der Wirtschaftsführung gar nicht in Beziehung stehen, z. B. aus Erbschaften oder Schenkungen, nicht zum Einkommen, sondern bilden privatwirtschaftlich einfach Vermögensvermehrungen für den Einzelnen und volkswirtschaftlich bloß Vermögensübertragungen von einem zum andern ohne Aenderung des Volksreichtums. Auch ein Lotteriegewinn kann hierher gerechnet werden, da der Kauf eines Loses nicht wohl als eine eine innere Beziehung des Gewinnes zu der Wirtschaft herstellende Erwerbshandlung angesehen werden kann. Dagegen bilden die Gewinne eines gewerbsmäßigen Börsenspielers unzweifelhaft ein Einkommen für denselben."

[120]) Vgl. z. B. das S. 42 über die Definition von B. Schäffle Gesagte.

deuten? Wenn A an den B eine Millionenschenkung unter der Auflage macht, den Dorfarmen X, Y und Z auf ihre Lebensdauer jährlich 1000 ℳ zuzuwenden, sollen dann X, Y und Z tatsächlich kein Einkommen haben? Bei Einkünften wie Mitgiften, Erbschaften usw. zeigt es sich außerdem, daß die mit dem Moment der wirtschaftlichen Tätigkeit operierende Methode vielfach insoferne inkonsequent verfährt, als sie die häufigen Fälle von Mitgiftjägerei, Erbschaftsschleicherei und ähnliche Versorgungsbestrebungen, die doch meist die Formen intensivster Tätigkeit beobachten lassen, nicht berücksichtigt. Die bedenklichste Schattenseite der Theorie bedeutet jedoch der Umstand, daß das von ihr aufgestellte Merkmal in einer ganzen Reihe von Fällen mehr oder minder vollkommen versagt. Diese betreffen insbesondere das Gebiet der remuneratorischen Schenkung,[121]) wo es häufig außerordentlich schwierig ist, die Grenze zwischen Schenkung und Nichtschenkung zu ziehen.[122]) Dies gilt in erster Linie von jenen Verhältnissen, bei denen jemand einem anderen zunächst unentgeltlich, aber in der Erwartung späterer Zuwendungen unter Lebenden oder von Todeswegen Dienste, insbesondere durch Wartung leistet. Ist nun das freiwillig dem freiwilligen Pfleger zugewandte Legat für diesen Einkommen oder nicht? Wäre ferner die an den Kellner gestellte Zumutung nicht widersinnig, zur Feststellung seines Einkommens allabendlich die eingenommenen Trinkgelder daraufhin zu untersuchen, was er letzten Endes als Entlohnung geleisteter Dienste und was er als reine Schenkung erhalten hat? Und doch wäre ein solches Ansinnen bei konsequenter Durchführung der Ertragskategorietheorie nicht zu vermeiden.

Die bedeutsamste theoretische Begründung der Ertragskategorietheorie stammt aus der Feder von W. Lotz,[123]) dessen Deduktion an eines der Steuergrundaxiome anknüpft: „Als Ausgangspunkt diene eine praktische Erwägung. Alle Finanzlehrer stimmen im wesentlichen darin überein, daß als Fonds der Besteuerung nicht das vorhandene Volksvermögen als solches, sondern nur neu produzierter Reichtum oder, genauer, stets nur ein Teil des Neuproduzierten in Betracht kommen könne. Ein Staat kann seine wiederkehrenden Ausgaben dauernd nur aus solchen Steuern bestreiten, die von den Steuerzahlern aus dem im Laufe des Jahres Neuerworbenen bezahlt werden. Einzelne Wirtschafter können allerdings neu erwerben, indem sie Wertsteigerungen ausnützen oder indem sie Spielgewinne einheimsen oder indem sie Erbschaften antreten. Da aber hier nur

[121]) Dieser Begriff hat im früheren Recht eine erhebliche Rolle gespielt, ist aber dem BGB. fremd geblieben. Auf die einschlägigen Verhältnisse sind demnach heute nur die allgemeinen Grundsätze der Schenkung anzuwenden.

[122]) Dabei wird natürlich vorausgesetzt, daß von vorneherein der Begriff der Schenkung, wie ihn das BGB. abgrenzt, im gegebenen Falle voll zutrifft, und die fragliche Zuwendung nicht unter den Gesichtspunkt einer wirklichen Entlohnung fällt.

[123]) Finanzwissenschaft. Tübingen 1917 S. 445 f.

vorhandene geldwerte Güter übertragen werden, so wird ein Anderer innerhalb der Volkswirtschaft um so viel ärmer und weniger steuerkräftig als der Erwerber. Würde in einem Lande bloß spekuliert, gespielt, gewettet, geerbt und nicht produziert, so würde kein Fonds über den vorhandenen Reichtum hinaus gebildet, von dem das Gemeinwesen dauernd Steuern gewinnen könnte. Die Volkswirtschaft liefert nur mehr an Mitteln für Steuern, wenn die Produktion erfolgreich gesteigert worden ist und wenn bei bestehender Geldwirtschaft mehr Geldwerte an Gütern, Nutzungen und Diensten verfügbar geworden sind, als an Kosten aufgewandt worden ist. Eine Ausnahme bietet nur der Fall, daß den Wirtschaftern eines Landes aus dem Auslande Gewinne durch Werterhöhung, Lotterie usw. zufließen. Von diesem Ausnahmefall abgesehen ist die Besteuerung innerhalb eines Gemeinwesens darauf angewiesen, daß man nicht — in Illusionen über die Steuerkraft der Bürger befangen — der Volkswirtschaft durch Steuern mehr oder genau so viel entziehe als neu erworben wurde. Würde mehr als der Neuerwerb entzogen, so ist eine nachhaltige Quelle für künftige Deckung der wiederkehrenden Ausgaben selbstverständlich nicht gegeben. Aber auch wenn der volle Neuerwerb durch Steuern beschlagnahmt würde, so würde nicht nur die Kapitalakkumulation unterbunden, es würde auch für die Einzelwirtschaften der Antrieb zum Erwerben wegfallen. Einkommen als Grundlage der Besteuerung kann demnach nur ergeben: das Mehr in Geld oder Geldeswert, welches einzelnen Wirtschaftern oder Haushaltsgemeinschaften auf Grund von Produktionstätigkeit nach Deckung der Produktionskosten zufließt." So überzeugend und schlüssig diese Ausführungen zunächst erscheinen, so tritt doch bei näherer Ueberprüfung ihrer Konsequenzen ihre Unhaltbarkeit zutage. W. Lotz folgert: Würden Wertsteigerungen, Spielgewinne, Erbschaften usw. zum Einkommen gerechnet, so müßten sie auf dem Wege der Einkommensbelastung steuerlich erfaßt werden; nachdem jedoch als Fonds der Besteuerung ohne Gefahr der Zerstörung der Steuerquelle nur neuproduzierter Reichtum in Betracht kommen kann, Wertsteigerungen, Spielgewinne, Erbschaften usw. aber nur Verschiebungen des bereits vorhandenen Volksvermögens darstellen, sind diese aus steuerpolitischen Gründen vom Einkommen zu trennen und haben somit bei Aufstellung des Einkommensbegriffs auszuscheiden. Bestünde dieses Ergebnis zwingend zu recht, so müßte sich als weitere natürliche Folge ergeben, daß Wertsteigerungen, Spielgewinne, Erbschaften usw. und nicht zuletzt das Vermögen als solches selbst überhaupt von jeder steuerlichen Erfassung zu verschonen wären; denn es ist ohne weiteres klar, daß die wirtschaftlich nachteilige Wirkung einer Besteuerung nicht auf das Generelle der Steuer, sondern lediglich auf die jeweilige Intensität der Belastung zurückzuführen ist, zumal nicht das geringste Hindernis besteht, Umfang und Schwere der steuerlichen Heranziehung innerhalb des gleichen Rahmens verschieden zu regeln. Tatsächlich aber geht W. Lotz selbst nicht so weit. Er tritt z. B. im bewußten Gegensatz zu den Schriftstellern, die konsequent jede Abgabe aus der Vermögenssubstanz als Schmälerung des Volksreichtums ablehnen,[124]) für eine allgemeine Vermögenssteuer ein[125]) und erachtet auch eine Wertzuwachssteuer für begründet.[126]) Aber nicht nur *indirekt* entwertet Lotz die Beweisführung für seinen Einkommensbegriff, er tut dies auch auf *direktem* Wege, indem er bei der Rechtfertigung der Erbschafts- und Schenkungssteuer das Prinzip insoferne aufrecht erhält, als er im Anschluß an P. Haensel[127]) erklärt, diese Steuerarten bedeuteten gar keine Durchbrechung desselben. „Die meisten Urteile über Erbschafts- und Schenkungsbesteuerung im allgemeinen sind veraltet, sofern sie nicht eine bestimmte Erbschaftsordnung und eine bestimmte Steuertechnik voraussetzen. Insbesondere zeigt sich die methodische Unsicherheit einer solchen Beurteilung ohne konkrete Unterlagen an einer berühmten alten Kontroverse, nämlich bei der Frage, ob nicht die Erbschaftssteuer bedenklich sei, indem sie das Kapital angreife. Selbst eine Nachlaßsteuer in der stattlichen Höhe von 16, 66% läßt sich unter Annahme einer mittleren Lebensdauer der Generation von 33, 3 Jahren und einer Einkommenskapitalisierung auf der Grundlage eines 5%igen Zinsfußes so konstruieren, daß darin nicht eine Kapitalkonfiskation, sondern eine nachträgliche Einforderung von 10% Steuer von dem bisher zu sehr geschonten Besitzeinkommen liege." [128]) Lotz vertritt also hier den Standpunkt, daß auf Erbschaften und Schenkungen innerhalb verhältnismäßig weit gezogener Grenzen umgelegte Steuern de facto gar keine Beeinträchtigung des Stammvermögens, sondern lediglich eine Nachtragserhebung von seinerzeit zu wenig geleisteter Einkommenssteuer darstellen. *Die ganze Argumentation zugunsten seines Einkommensbegriffs ist aber gerade auf dem scharf betonten gegenteiligen Grundsatze aufgebaut!* Es kann sich bei diesen Bemerkungen selbstverständlich nicht darum

[124]) Vgl. z. B. J. F. E. Lotz, Handbuch der Staatswirtschaftslehre. Erlangen 1838 [2] S. 349: „Eine Vermögenssteuer scheint keinen anderen Zweck zu haben als nur den, durch ihr prinzipienloses Nehmen den Reichen ärmer und am Ende Alle arm zu machen." Zitiert nach W. Lotz, a. a. O. S. 458.

[125]) „Trotzdem kann die allgemeine Vermögenssteuer — in mäßigen Sätzen erhoben — nicht nur eine brauchbare, sondern eine im Zusammenhang des Steuersystems als gerecht empfundene wiederkehrende Steuer darstellen, und sie gewinnt als solche sichtlich in der Gegenwart an Bedeutung" (W. Lotz, a. a. O. S. 456).

[126]) „In einer Zeit, in der man eifrig nach neuen Steuereinnahmen Umschau zu halten hat, ist es begreiflich, daß insbesonders angesichts der Umwertungen der Werte in rasch aufblühenden Gemeinwesen nicht nur bei radikalen Bodenreformern, die zunächst eine Verstaatlichung des Bodens, eine Wertzuwachssteuer immerhin als Abschlagszahlung wünschten, sondern über diese Kreise hinaus der Ruf ertönte nach einer Steuer, die 1. mühelos erwordene Gewinne für die Gesamtheit möglichst stark mit Beschlag belegen sollte, 2. auf die Benützer des Bodens nicht überwälzbar erschien, 3. die angenehme Nebenwirkung zu versprechen schien, vom Zurückhalten von Baugelände abzuschrecken und dadurch günstig auf den Wohnungsmarkt einzuwirken" (W. Lotz, a. a. O. S. 544).

[127]) Die Erbschaftssteuer in England. Finanz-Archiv 1908 II, 129.

[128]) W. Lotz, a. a. O. S. 562.

handeln, einem ausgezeichneten Gelehrten einige Aeußerungen nachzuweisen, welche sich miteinander nicht ganz vereinbaren lassen; es soll damit einzig und allein gezeigt werden, daß selbst die anscheinend vorzüglichsten Begründungen für eine restriktive Auslegung des Einkommens nicht Stich halten. Lotz selbst fühlt das Unbefriedigende seiner Theorie, wenn er an anderer Stelle[129]) sagt: „Solange nicht durch besondere Vermögenszuwachsbesteuerung die Fälle erfaßt wurden, in welchen ohne wiederkehrenden Charakter durch einmalige Realisation einer Wertsteigerung eines Vermögensobjektes Gewinn erzielt wurde, war es begreiflich, wenn auch nicht konsequent, zu argumentieren, es sei unbillig, solche Fälle notorischer Leistungsfähigkeit nicht zur Einkommensteuer heranzuziehen." Wenn er aber fortfährt „die Einkommensteuer wird aber nicht dadurch gebessert, daß man sie auf alle Fälle ausdehnt, in welchen zwar andere Steuern ganz gut am Platze sein mögen, kaum jedoch eine Steuer, die an die Vorstellungen der Privaten vom Einkommen anzuknüpfen nicht vermeiden kann," so wird man schwerlich zustimmen können; denn eine nicht zutreffende Auffassung — hier liegt lediglich ein ungenügender Einkommensbegriff in Mitte — kann weder durch Alter noch durch Verbreitung eine Existenzberechtigung erwerben.

*

Wie es ökonomische Richtungen gibt, die von der herrschenden Auffassung, daß bei der Produktion Arbeit, Boden und Kapital zusammenwirken, abweichen und entweder den Boden als alleiniges Produktionselement bezeichnen oder nur die Arbeit als solches anerkennen oder endlich dem Kapital zum mindesten die Führerrolle zusprechen, so findet sich auch ein analog orientierter Einkommensbegriff. F. W. Gärtner[130]) will nur solche Bezüge als Einkommen gelten lassen, „die nach Aufwand eigener Arbeitskraft fließen und für deren Zufluß gerade der Aufwand eigener Arbeitskraft den rechtlichen oder billigen Titel abgibt." Seine kasuistische Durchführung dieses Standpunktes ist jedoch von G. v. Schanz in erschöpfender Kritik endgültig abgetan worden.[131]) Die Art, wie Gärtner zur Erzielung einigermaßen verwendbarer Ergebnisse die von ihm aufgestellten Merkmale bald dehnen, bald pressen muß und damit gelegentlich in offenen Widerspruch zum geltenden Recht gerät, sei nur mit folgenden Beispielen belegt: Beim Apanagenbezieher soll hier „Aufwand der eigenen Arbeitskraft" darin liegen, daß er sein Recht auf Bezug geltend macht. Selbstverständlich kann an dieser Stelle nicht näher auf die Rechtsverhältnisse des Instituts der Apanagen eingegangen werden. Jedenfalls aber steht fest, daß dann, wenn die Apanage ein für allemal für gewisse Linien des regierenden Hauses festgesetzt ist, im Falle des Abgangs einzelner Zweige der-

[129]) W. Lotz, a. a. O. S. 447.
[130]) Ueber den Einkommensbegriff. Finanz-Archiv 1898 II, 31 ff.
[131]) Entgegnung. Finanz-Archiv 1898 II, 46 ff.

selben der eröffnete Anteil mit den darauf liegenden Lasten des Wittums, des Unterhalts und der Aussteuerung der Prinzessinnen usw. den übrigen Zweigen der Familie ohne weiteres zuwächst (Vererbungssystem im Gegensatz zum Heimfallsystem). Soll hier dann der „Aufwand an Arbeitskraft" im Unterlassen der Ausschlagung zu erblicken sein? Weiterhin behauptet Gärtner, ein Vermächtnis sei kein Einkommen, sondern „Vermögensmehrung an sich", da die Annahme desselben zwar eine Betätigung, doch eine „belanglose" Betätigung darstelle. Nach § 2174 BGB. wird jedoch durch ein Vermächtnis lediglich ein Forderungsrecht des Bedachten gegen den Beschwerten begründet; der zugewandte Gegenstand geht daher nicht wie beim Vindikationslegat des gemeinen Rechts kraft Gesetzes auf den Bedachten über, dieser muß vielmehr die zum Wirksamwerden der Vermächtnisanordnung erforderlichen Rechtshandlungen[132]) vornehmen. Endlich sollen nach Gärtner die Trinkgelder an Kellner und Portiers, sowie die über die Taxen hinausgehenden Honorare an Aerzte und Anwälte Einkommen sein, weil sie „nach gesellschaftlichem Brauch billigermaßen" geleistet werden; dagegen wird den elterlichen Zuschüssen an Studenten, Praktikanten usw. diese Eigenschaft mit der Begründung abgesprochen, daß sie von den Kindern „nicht mit rechtlichem oder billigem Bezugstitel gefordert werden können." Die „Billigkeit", die hier als Gradmesser verwendet wird, ist in der Tat noch mehr als ein Kautschukbegriff und entbindet wohl von der Verpflichtung einer eingehenderen Zurückweisung.

5. Die Reinvermögenszugangstheorie.

Die Reinvermögenszugangstheorie läßt es völlig dahingestellt sein, woher die Einnahmen stammen, wann sie fließen und wozu sie dienen, sie hält sich einfach an die Tatsache, daß das Vermögen des Wirtschaftssubjekts einen Zuwachs erfährt. Gleich der Konsumtionsfondstheorie i. e. S. geht auch sie von dem alten Lehrsatze aus, daß Einkommen das sei, was ohne Schmälerung des Vermögens verbraucht werden kann, gelangt jedoch durch eine vom Standpunkte dieser Theorie abweichende Auffassung des Vermögens[133]) zu einem wesentlich verschiedenen Ergebnis. Die Reinvermögenszugangstheorie versteht unter Vermögen lediglich das zu Beginn der Einkommensperiode bereits vorhandene Vermögen und zieht dann folgerichtig alle Einnahmen, also auch die aus Erbschaften, Geschenken, Glücksgewinnen usw. in den Bereich ihrer Rechnung, da sie — nach Berücksichtigung etwaiger Vermögensabgänge — tatsächlich ohne Antastung des Stammvermögens verbraucht werden können.[134])

[132]) z. B. Eigentumsübertragung, Zession, Erlaß der Schuld beim sogenannten Befreiungsvermächtnis.
[133]) vgl. S. 18.
[134]) vgl. hierzu das S. 53 f. Gesagte.

Man könnte zunächst versucht sein, in B. Schäffle den ersten Vertreter dieser Theorie zu sehen. Er definiert[135]): „Die Summe aller Reineinkünfte einer bestimmten Person in einer bestimmten Periode, d. h. der periodische reine Vermögenszuwachs, ist das Einkommen. — — — Das Einkommen erscheint als derjenige Gütervorbetrag, welcher in jeder Periode ohne Angriff auf den Kapitalsstamm zum persönlichen Unterhalt und zur Mehrung des Kapitals verfügbar ist." Diesem Wortlaute nach wäre eine Interpretation im Sinne der Reinvermögenszugangstheorie gewiß möglich. Daß jedoch Schäffle nicht beabsichtigte, so weit zu gehen, ergibt sich unzweifelhaft aus seinen zum Einkommensbegriff führenden Gedankengängen: 1. Reinertrag = Gewinn als Frucht der Kapitalsnutzung oder = Verdienst als Frucht des Arbeitsopfers. 2. Reinertrag mit Bezug auf eine Person = reine Einkunft. 3. Summe aller Reineinkünfte einer bestimmten Person in bestimmter Zeit = Einkommen. Man sieht, Schäffle ist noch ganz in der Ertragskategorietheorie befangen, und zwar steckt er so tief in ihr, daß er die Möglichkeit einer mißverständlichen Wirkung gar nicht in Betracht zieht.

Der erste, der der Konsequenzen bewußt und mit der für die Aufstellung von Theorien nötigen Präzisierung und Begründung den Einkommensbegriff in dem hier zur Erörterung stehenden Sinne formuliert hat, war G. v. Schanz. Wenn er — ähnlich wie G. v. Schmoller[136]) — Hermann gewissermaßen als Gewährsmann seiner Auffassung heranzieht,[137]) so liegt hier der zweite Fall vor, daß diesem Schriftsteller zu viel Ehre angetan wird. G. v. Schanz stellte sich selbständig auf noch unbetretenen Boden, als er das Einkommen als „Reinvermögenszugänge eines bestimmten Zeitabschnittes inkl. der Nutzungen und geldwerten Leistungen Dritter"[138]) erklärte.

Nach dem Wortlaut der Schanzschen Definition ist die Benennung der von ihm vertretenen Theorie als „Reinvermögenszugangstheorie" eigentlich unzutreffend. Tatsächlich aber entspricht diese Bezeichnung der Schanzschen Lehre, und die Ausdrucksweise der Definition, die von „Reinvermögenszugängen" spricht, erscheint hiernach als ungenau, m. a. W. G. v. Schanz proklamiert eine Theorie reiner Vermögenszugänge, vertritt aber eine Reinvermögenszugangstheorie. Es hieße jedoch der ungezwungenen Entwicklung der Darstellung vorgreifen, wollte man hier auf diese Frage näher eingehen; über sie wird unten unter Ziff. V, 2 lit. d[139]) ausführlich zu sprechen sein. Hier handelt es sich zunächst vorzüglich darum, das diesen beiden Theorien Gemeinsame —

[135]) Das gesellschaftliche System der menschlichen Wirtschaft. Tübingen 1873 I, 276.

[136]) Vgl. Anm. 56.

[137]) Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze. Finanz-Archiv 1896 I, 7; 22; 11 f. Anm. 1.

[138]) a. a. O. S. 23.

[139]) s. S. 77 ff.

die Reinvermögenszugangstheorie setzt die Theorie der reinen Vermögenszugänge voraus, ruht also auf der gleichen Grundlage — den bisherigen unter den Ziff. I, 1—4 behandelten Lehren gegenüberzustellen. Darin, daß G. v. Schanz die Gesamtheit der in Geld und Geldeswert bestehenden Einkünfte ohne Rücksicht darauf, ob es sich um regelmäßig wiederkehrende Erträge bestimmter Quellen oder um einmalige außerordentliche Einnahmen handelt, als zum Einkommen gehörig (Fall 1) oder doch für die Einkommensermittlung nötig (Fall 2) erklärte, liegt auch das Schwergewicht seiner Neuerung. Faßt man dies vorzüglich ins Auge, so kann die Kritik der Reinvermögenszugangstheorie als solcher ohne Bedenken zurückgestellt werden.

Gegen das methodische Vorgehen der Identifizierung von Einkommen und Vermögenszugängen aller Art kann vom logischen Standpunkt aus nicht der geringste Einwand erhoben werden; denn es beruht auf der durchaus zutreffenden Beobachtung, daß eigentlich alle unsere Bezüge, das Gehalt, der Reingewinn des Geschäftes, die Erbschaft usw. letzten Endes nichts anderes als Vermögenspartikel sind.[140]) Bekanntlich scheidet sich das Vermögen jeder Sonderwirtschaft in zwei Bestände, in das Gebrauchsvermögen und das Kapital. Was von den gesamten Eingängen an Geld und Geldeswert in einer Wirtschaft angelegt wird, wächst dem letzteren zu, was aber davon zum unmittelbaren Verbrauch erworben oder für spätere Konsumtion zurückgelegt wird, dem ersteren. Da nun eine Scheidung der eingehenden Werte in solche, die unbedingt angelegt werden müssen und solche, die verzehrt werden dürfen oder auch angelegt werden können, von vornherein unmöglich ist — vgl. die Ausführungen über Einkommensverwendung unter Ziff. IV! — ist es auch nicht zulässig, hierauf eine Scheidung von „unmittelbaren Vermögenszugängen" und „Einkommen" zu gründen. Es bedeutet somit nicht die Begründung als vielmehr die Lösung eines logischen Widerstreites, wenn G. v. Schanz sagt: „Ich meine, wir verführen doch richtiger, wenn wir erst alles in einem Bassin sammeln, das ist das Einkommen, und erst von diesem aus es in zwei Kanäle leiten, von denen der untere der des Verbrauchs ist, der obere zum Stammvermögen führt; die zugeflossenen Güter laufen überwiegend durch die untere Röhre, durch die obere nur, wenn sie reichlich genug sind, um im Bassin die obere Abflußöffnung zu erreichen, wie meist bei sehr hohen Geschäftsgewinnen, hohen Besoldungen, hohen Löhnen, außerordentlichem Arbeitseinkommen, außerordentlichem Verdienst aus Gutachten, Provisionen usw., bei

[140]) In diesem Sinne, aber auch nur in diesem Sinne, ist der von Schanz (a. a. O. S. 23) zitierte Ausspruch des preußischen Generalsteuerdirektors Burghart in der Sitzung des Abgeordnetenhauses vom 14. Februar 1891 zu verstehen: „Ein durchgreifender Unterschied, mit dem die Handhabung der Einkommensteuer zu rechnen hat, und der nicht gerade am leichtesten zu erledigen ist, der zwischen Einkommen und Vermögen, ist unter Umständen sehr schwer aufrecht zu erhalten (Verhandlungen des pr. Abgeordnetenhauses S. 843).

außerordentlichen Zuflüssen aus Lotteriegewinnen, Schenkungen, Erbschaften, Konjunkturgewinnen. Gerade durch Einbeziehen aller dieser Zugänge wird die Welt der Einkommensverteilung und Einkommensverwendung erst erschlossen und einer einheitlichen Betrachtung unterworfen."[141])

Gegen die Schanzsche Theorie sind verschiedene Einwände erhoben worden. Zum ersten wird beanstandet, daß der gesamte Vermögenszuwachs, mithin auch der aus Schenkungen, Erbschaften, Lotteriegewinnen, Wertsteigerungen usw. stammende, steuerlich erfaßt werden soll.[142]) Dieser Einwand ist nur dann diskutabel, wenn die fraglichen Anfälle bereits mit ausreichenden Sondersteuern belegt sind. Besteht bereits eine eigene Schenkungssteuer, Erbschaftssteuer, Wertzuwachssteuer, Lotteriegewinnsteuer usw., so legt es der Grundsatz der steuerlichen Gerechtigkeit nahe, eine Doppelbesteuerung dadurch zu vermeiden, daß diese Anfälle für steuerfreies Einkommen im Sinne des Einkommensteuergesetzes erklärt werden.[143]) Eine solche Maßnahme hat aber mit dem Einkommensbegriff als solchem nicht das mindeste zu tun. G. v. Schanz schreibt hierüber selbst: „Er (d. i. der Gesetzgeber) kann große Posten ausscheiden, wenn sie bereits durch andere Steuern hinlänglich getroffen sind. So wird er die Frage gegenwärtig zu halten haben bei Erbschaften, Legaten und Geschenken usw., wenn er hohe Erbschafts- und Schenkungssteuern besitzt."[144]) Wenn deshalb F. Exler und F. Koppe[145]) solche Fälle für eine „Inkonsequenz" erklären, so liegt zum allermindesten eine nicht einwandfreie Diktion vor. Aehnlich liegt der Fall bei dem weiteren Einwand, daß die Durchführung der Besteuerung der Gewinne, die durch Veräußerung bisher nicht zum steuerbaren Vermögen gehörender Gegenstände, wie Hausrat, Schmuck, Sammlungen usw., für die Veranlagungsbehörde mit großen Schwierigkeiten und für den Pflichtigen mit großen Belästigungen verbunden sei.[146]) Ob die Besteuerung soweit ausgedehnt werden soll, ist lediglich eine Frage des

[141]) G. v. Schanz, a. a. O. S. 28.

[142]) Vgl. den Entwurf zum Reichseinkommensteuergesetz (Begründung). Drucksache Nr. 1624 S. 22.

[143]) Ob die Regelung des Reichseinkommensteuergesetzes bezüglich der Besteuerung der Gewinne aus Grundstücksveräußerungen besonders glücklich ist, muß dahingestellt bleiben. § 12 Nr. 13 führt ein subjektives Merkmal ein, wenn dort der Fall von der Steuerfreiheit ausgenommen wird, daß das fragliche Grundstück zur Gewinnerzielung, d. h. in der Absicht der Wiederveräußerung erworben worden ist; dies wird fingiert, wenn der Pflichtige das Grundstück kürzer als 10 Jahre im Besitz hatte, und im übrigen durch Feststellung der Wiederveräußerungsabsicht beim Erwerb nachgewiesen.

[144]) Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze. Finanz-Archiv 1896 I, 33.

[145]) Kommentar zum Reichseinkommensteuergesetz. Berlin 1920 S. 100 (Allgemeines zu § 12); vgl. dazu S. 70 (Anm. 1 zu § 4).

[146]) Vgl. den Entwurf zum Reichseinkommensteuergesetz (Begründung). Drucksache Nr. 1624 S. 22 f.

jeweiligen Finanzbedarfs und der jeweiligen Verhältnisse.[147]) Wird die Besteuerung mit Bezug auf solche Gegenstände ausgesetzt, so hat auch dies auf den Einkommensbegriff an sich keinen Einfluß. Auch hierüber hat sich bereits G. v. Schanz geäußert: „Er (d. i. der Gesetzgeber) kann auch für die Besteuerung manche Teile des Einkommens fallen lassen, weil sie ihm als irrelevant erscheinen oder ihre Einbeziehung rechnerisch schwierig ist und zu unangenehmen Kontrollen führt; ich erinnere an manche Nutzungen."[148]) Auf der gleichen Ebene liegen Vorgänge, wie die Freilassung eines Existenzminimums[149]) und die Berücksichtigung der Zahl der auf das Einkommen angewiesenen Familienmitglieder,[150]) wozu die Erwägung Veranlassung gibt, daß für die Leistungsfähigkeit nicht allein die Größe des Einkommens maßgebend ist, die Freilassung von Lebensversicherungsprämien, die die Förderung des Lebensversicherungswesens und den besonderen Schutz des unfundierten Einkommens bezwecken kann,[151]) die Milderung der Steuer für den Fall, daß bei Einnahmen, die mehr oder minder das Ergebnis mehrerer Jahre bilden, die Berücksichtigung in einer Summe die erhebliche Progression in den Steuersätzen eine Härte bedeuten würde[152]) usw. Gegen das Bedenken, daß die Einkommensteuer bei Zugrundelegung des Schanzschen Einkommensbegriffs auch die unrealisierten Konjunkturgewinne treffe und so zu empfindlichen Schädigungen führen könne, führt die Begründung des Entwurfs zum Reichseinkommensteuergesetz[153]) treffend an, daß die Besteuerung nicht realisierter Konjunkturgewinne keineswegs neu ist. „Sie findet sich einmal in der bereits geltenden, auf der Grundlage der Bilanz erfolgenden Einkommensbesteuerung der Steuerpflichtigen, welche Handelsbücher führen, indem, wenn entsprechend der Vorschrift des § 38 ff. des HGB. verfahren wird, nicht nur jede Vermögensminderung, sondern auch jede Vermögensmehrung buchmäßig zutage tritt und dadurch steuerlich berücksichtigt wird. Die Versteuerung nicht realisierter Konjunkturgewinne findet sich aber auch teilweise bei der Besteuerung des Einkommens aus Land- und Forstwirtschaft und aus Handel und Gewerbe, sofern keine Buchführung

[147]) Es kann wohl mit Recht vermutet werden, daß in Zeiten mäßigen Finanzbedarfs und normaler Verhältnisse solche Gewinne als steuerfreies Einkommen erklärt werden. Dagegen können Verhältnisse, wie die derzeitigen, wo Gegenstände der fraglichen Art zum Zweck der Steuerhinterziehung oder zur Erzielung hoher Zwischengewinne in einem enormen Umfange umgesetzt werden, recht wohl Veranlassung gegeben, auch solche Gewinne zur Besteuerung heranzuziehen. So hat das Reichseinkommensteuergesetz in § 12 Nr. 12 die Steuerpflicht darauf abgestellt, ob die fraglichen Gegenstände in der Absicht der Wiederveräußerung erstanden worden sind.

[148]) Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze. Finanz-Archiv 1896 I, 33.

[149]) Vgl. jedoch das in Anm. 201 Gesagte.

[150]) Vgl. § 20 des Reichseinkommensteuergesetzes (Familienprivileg).

[151]) Vgl. § 13 Nr. 5 des Reichseinkommensteuergesetzes und allgemein G. v. Schanz, Soll man Lebensversicherungsprämien vom steuerpflichtigen Einkommen abziehen lassen? Finanz-Archiv 1896 I, 210 ff.

[152]) Vgl. § 22 f. des Reichseinkommensteuergesetzes.

[153]) Drucksache 1624 S. 23 f.

vorlieg; denn hier wird nach der größeren Zahl der geltenden Einkommensteuergesetze der Gewinn in der Weise versteuert, daß bei der Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben auch der Unterschied im Werte der Waren, Vorräte und Erzeugnisse am Anfang und am Ende des Kalender- oder Wirtschaftsjahres berücksichtigt wird und dadurch neben Wertminderungen auch Werterhöhungen in Ansatz kommen. Für den Geltungsbereich des Einkommens aus Land- und Forstwirtschaft, Handel und Gewerbe und Bergbau schlägt also der gegen den Schanzschen Einkommensbegriff erhobene Vorwurf, er führe zur Besteuerung unrealisierter Konjunkturgewinne, keineswegs durch." Zusammenfassend kann somit festgestellt werden, daß den sämtlichen Einwänden eine grundsätzliche Bedeutung nicht zukommt. Jedenfalls handelt es sich bei allen Maßnahmen, die zur Beseitigung der angeführten Bedenken in Betracht kommen, niemals um eine Durchlöcherung des Prinzips. Was die Steuergesetzgebung von der Theorie verlangt, ist ein fest umrissener Begriff, auf dem mit Sicherheit aufgebaut werden kann, keine Schablone, die immer und überall ohne die geringste Aenderung passen muß. Sache der Steuerpolitik ist es und muß es bleiben, die im gegebenen Fall als notwendig oder zweckmäßig erscheinenden Modifikationen eintreten zu lassen.[154])

Bei dieser Sachlage muß es Wunder nehmen, daß die Schanzsche Theorie in den mehr als 20 Jahren, die seit ihrer Aufstellung verflossen sind, kaum Anerkennung, dagegen mehrfach scharfen Widerspruch erfahren hat. Von den gegnerischen Stimmen sei hier nur die Kritik von E. v. Philippovich[155]) als typisches Beispiel erwähnt. Sie wirft der Schanzschen Theorie vor, sie übertreibe die Hermann-Schmollersche Auffassung „in radikaler Konsequenz" und fährt dann fort: „Damit hat Schanz nicht einen neuen Einkommensbegriff gewonnen oder einen älteren vervollkommnet, sondern den Begriff aus der menschlichen Wirtschaft eliminiert. Er kehrt damit zur Auffassung des Mittelalters zurück, die nur das Vermögen kennt." Worauf fußt nun diese Ablehnung? Schon die Tatsache, daß sich diese Frage nicht ohne weiteres beantworten läßt, muß bedenklich stimmen. Schließlich bleibt wohl nur übrig, den Boden für die Kritik Philippovichs in der Sachlage zu suchen, die die Schanzsche Theorie durch den Bruch mit der Vorstellung von unmittelbaren Ver-

[154]) Hieraus ergibt sich auch ohne Weiteres, daß die Behauptung F. J. Neumanns, daß das, was aus finanzpolitischen Gründen als Einkommen charakterisiert wird, etwas ganz anderes sein könne als das, was dem Bedürfnis der Wissenschaft entsprechend als Einkommen bezeichnet werden muß (Grundlagen der Volkswirtschaftslehre. Tübingen 1889 S. 214) auf einer schiefen Auffassung beruht. Es gibt nur einen volkswirtschaftlich-rechtlichen Begriff „Einkommen" (vgl. S. 1 ff.) und dieser Begriff ist eindeutig. Eine andere Frage ist es, ob im jeden einzelnen Falle das gesamte Einkommen zur Steuer herangezogen werden soll. Es kann sich also lediglich darum handeln, daß die Gesetzgebung gewisse Abzüge vom Einkommen gestattet, nicht aber etwa darum, daß dem „wissenschaftlichen" Einkommensbegriff ein „finanzpolitischer" entgegengesetzt wird.

[155]) Allgemeine Volkswirtschaftslehre. Tübingen 1919[13] S. 339.

mögenszugängen geschaffen hat. Hier kann aber in keiner Weise von einer Vermengung von Einkommen und Vermögen gesprochen werden. G. v. Schanz betont ausdrücklich: „Die Zugänge von Reinvermögen sind nicht zu verwechseln mit dem Vermögensstand, der alle in einem Moment vorhandenen Reinvermögensteile zusammenfaßt, sie sind auch nicht Zugänge zum Stammvermögen; ob sie zu einem selbst wieder Gewinn oder Nutzungen abwerfenden Vermögen werden, hängt erst von ihrer Verwendung ab, sie werden erst solches, wenn man sie nicht verbraucht."[156]) Viel klarer läßt sich wohl nicht präzisieren, daß bei dem Kompositum „Reinvermögenszugänge" der Ton auf dem dritten Bestandteil liegt. G. v. Schanz hat demnach den Kanal, der Einkommen und Vermögen verbindet, durch die Zuleitung der von anderen Schriftstellern als direkter Vermögenszuwachs aufgefaßten Beträge wohl erheblich erweitert und dadurch die Stellung des Einkommens zum Vermögen in bestimmter Weise qualifiziert, an dem rein prinzipiellen Verhältnis zwischen Einkommen und Vermögen, so wie es auch nach E. v. Philippovich besteht,[157]) jedoch nicht das Mindeste verändert. Hinter das methodische Vorgehen, das E. v. Philippovich zu dem Urteil von so ausgesprochener Schärfe geführt hat, muß deshalb wohl ein entsprechend großes Fragezeichen gesetzt werden.

Der erste große Erfolg war der Schanzschen Theorie erst in neuester Zeit beschieden, als sie zur Grundlage des Reichseinkommensteuergesetzes vom 29. März 1920[158]) gewählt wurde. Der Entwurf stellte sich im großen Ganzen auf den Boden der Schanzschen Auffassung, wenn er auch aus praktischen Erwägungen heraus davon Abstand nahm, die Definition, die Schanz seinem Einkommensbegriff gegeben hat, im Wortlaut zu übernehmen.[159]) Die Behauptung freilich, das Gesetz bedeute eine unverfälschte Uebersetzung der Schanzschen Theorie in die Praxis, würde in mehr als einer Hinsicht den Tatsachen widersprechen. Näheres hierüber wird unter Ziff. V zu sagen sein.

*

Als Vertreter der Schanzschen Auffassung kann auch J. Wolf angeführt werden. Er behandelt seinen Einkommensbegriff („Als Einkommen wird verstanden in den selbständigen Berufen der Ueberschuß der Einnahmen über die sachlichen — im Dienst der Einkommensgewinnung gemachten — Aufwendungen, in den abhängigen Berufen, insoweit sachliche Ausgaben fehlen, die Gesamteinnahmen, — insoweit sachliche Ausgaben i. o. S. da sind, wieder der Ueberschuß

[156]) Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze. Finanz-Archiv 1896 I, 23.

[157]) Vgl. Allgemeine Volkswirtschaftslehre. Tübingen 1919[13] S. 336.

[158]) RGBl. S. 359 ff.

[159]) Vgl. S. 81 f.

der Gesamteinnahmen über diese")[160]) im Zusammenhalt mit der „Funktion", „aus welcher die Einkommen fließen und die ihnen ihre Besonderheit gibt, die qualifiziert"[161]), und unterscheidet demnach folgende Kategorien:

„1. Erfinderlohn;

2. Arbeitseinkommen i. e. S.: Arbeits-(Arbeiter-)Lohn, Gehalt, Unternehmerlohn, Honorar („Ehrensold") usw.;

3. Fruchteinkommen: vornehmlich Kapitalzins;

4. Glückseinkommen: Bodenrente (unearned increment) und andere Konjunkturgewinne;

5. Beuteeinkommen: vgl. Einkommen aus Preis- und Zinswucher.

1, 2 und 3 echte Einkommen aus einem „Ertrag" genommen, einer i. e. S. produktiven Funktion hervorgegangen (d. h. aus einer Funktion, die das Gütereinkommen der Volkswirtschaft erhöht), 4 und 5 unechte Einkommen, auf die das eben gesetzte Merkmal nicht zutrifft. Außerhalb dieser Reihe gibt es

6. Zehreinkommen, uneigentliche „falsche" Einkommen:

a) aus einem Vorrat entnommenes,

b) von Einkommensbeziehern an andere freiwillig ohne Inanspruchnahme einer Leistung (z. B. von Eltern an Kinder) gegebenes Einkommen."[162])

Zunächst könnte es scheinen, als ob die „Funktion" das Kriterium für die Bestimmung des Einkommensbegriffes abgeben sollte. Was versteht eigentlich Wolf unter „Funktion"? Die Antwort ergibt sich aus folgendem Satze: „Aus dem Gesichtspunkt der Leistung, bezw. wo eine solche nicht vorliegt, der Quelle, aus der Einkommen fließen, insgesamt also aus der Funktion, die dem Einkommen zugrunde liegt, sind Einkommenskategorien zu unterscheiden."[163]) Wolf führt jedoch selbst zwei Einkommenstypen, bei denen er — allerdings nicht ganz in Uebereinstimmung mit dem eben genannten Satz — eine wirtschaftliche Funktion als fehlend bezeichnet. „Für das Glückseinkommen kommt eine wirtschaftliche Funktion, sei es des Beziehers, sei es eines ihm eigentümlichen Objekts überhaupt, nicht mehr in Betracht, es ist von Anderen genommen, aus der Produktivität Anderer oder Anderen gehöriger Objekte gezogen, wenn schon nicht durch das Mittel der Zwangsanwendung — — —."[164]) Der zweite derartige Fall betrifft die von Wolf „Passiveinkommen" genannte Erscheinung: „Abgesehen von dem sich bar hervortretenden und gemeinhin so bezeichneten Einkommen, fließt dem Einkommensbezieher auch solches durch Verbilligung von Gütern zu (und wird ihm solches „abgebrochen" durch Verteuerung von Gütern). Zuwachs dieser Art ist genau so als Einkommen zu behandeln, wie das auf Funktion zurückgeführte und es ist vermöge seiner Bedeutung in der Einkommenswirtschaft und danach auch seiner Tragweite für die Beurteilung der Zusammenhänge daselbst als ein Tatbestand für sich auszuheben, am besten wohl unter dem Namen „Passiv-Einkommen", insofern es deutlicher als anderes den Stempel fehlenden Zusammenhangs mit einer wirtschaftlichen (einer Aktiv-)Funktion des Beziehers trägt."[165]) Bei diesem Sachverhalt ist wohl der Schluß berechtigt, daß der Einkommensbegriff nicht aus dem Funktionensystem geschöpft ist, sondern eine Bildung im Sinne der Schanzschen Definition darstellt, der das Funktionensystem innerhalb der Grenzen seiner Eignung lediglich zu Gliede dient.

[160]) Nationalökonomie als exakte Wissenschaft. Leipzig 1908 S. 114.
[161]) a. a. O. S. 117.
[162]) a. a. O. S. 116 f.
[163]) a. a. O. S. 116.
[164]) a. a. O. S. 118.

IV.

In dogmengeschichtlicher Hinsicht läßt sich das Ergebnis der unter Ziffer III gebotenen Darstellung folgendermaßen zusammenfassen:

Die bisherige ökonomische Lehre weist zwei um die Ausgestaltung und Klärung des Einkommensbegriffs bemühte Richtungen auf, eine restriktive Auslegung, die in der Konsumtionsfonds-, Periodizitäts-, Quellen- und Ertragskategorietheorie vertreten wird (nicht alle Einnahmen sind Einkommen, neben dem Einkommen gibt es auch noch Vermögensmehrung durch unmittelbare Zugänge), und eine extensive Auslegung, deren Trägerin die Theorie reiner Vermögenszugänge bezw. die Reinvermögenszugangstheorie ist (alle Reineinkünfte sind Einkommen). So scharf sich die Theorien der beiden Richtungen von einander abheben, haben sie doch insoferne einen bedeutsamen gemeinsamen Berührungspunkt, als sie alle mit der Beziehung des Einkommens zur Konsumtion in einem engen Zusammenhange stehen. Es kann sogar behauptet werden, daß erst die Wiederbelebung des der Einkommenslehre von Anfang an zugrundeliegenden Gedankengangs, nach welchem Einkommen und Bedarfsbefriedigung in einem direkten Verhältnis zu einander stehen[166]), gewissermaßen die Triebfeder für die Aufstellung und den Ausbau der einzelnen Theorien gebildet hat.

[165]) a. a. O. S. 115 f.
[166]) Vgl. S. 14.

Hier muß zunächst eingeschaltet werden, daß „Konsumtion" an sich Bedürfnisbefriedigung schlechthin und ohne zeitliche Einschränkung bedeutet. In diesem Sinne gebraucht das Wort z. B. B. Schäffle, wenn er sagt: „Das Endziel aller Wirtschaft, der Produktion, des Einkommens und der Vermögensbildung, ist reichste Entwicklung und Befriedigung der Gemeinschaft und aller ihrer Glieder. Sie wird vermittelt durch wirtschaftliche „Ansichnahme", Konsumtion, der verschiedenen Güter".[167]) Ob es sich dagegen empfiehlt, den Ausdruck „Konsumtion" spezifisch auf die Verwendung zu unmittelbarer Bedarfsbefriedigung zu beschränken, sei dahingestellt; jedenfalls aber steht fest, daß, wer das Einkommen als Konsumtionsfonds ansieht, stillschweigend diesen Sprachgebrauch voraussetzt.

Besteht nun der Lehrsatz, das Einkommen bilde den Konsumtionsfonds, d. h. das Einkommen diene der unmittelbaren Bedarfsbefriedigung, tatsächlich zu Recht?

Um hier klar zu sehen, muß man zunächst zu der Erkenntnis vordringen, daß dieser Lehrsatz im Lichte der verschiedenen Theorien eine verschiedene Bedeutung hat.

Für die Konsumtionsfondstheorie i. e. S., die das Merkmal der Konsumibilität geradezu als Kriterium verwendet, mußte diese Frage bereits gelegentlich der kritischen Würdigung dieser Theorie beantwortet werden.[168]) Es handelt sich hier also noch darum, das Problem mit Bezug auf die übrigen Theorien zu untersuchen.

Bei der Periodizitäts-, Quellen- und Ertragskategorietheorie wird der fragliche Gedanke übereinstimmend in der Weise formuliert, daß das Einkommen konsumiert werden könne, ohne daß das Vermögen (Stammvermögen, anfängliches Vermögen, Kapital, Wirtschaftslage) beeinträchtigt werde. Wörtlich genommen liegt darin nichts als die Konstatierung einer Binsenwahrheit, die mit dem Wesen des Einkommens an sich nicht das mindeste zu tun hat; denn da der Einkommensbegriff stets so konstruiert ist, daß die jeweils unter ihn fallenden Einkünfte neu zum Stamm hinzutreten, ist es nur selbstverständlich und kann gar nicht anders sein, als daß der Konsum dieser Einnahmen den Vermögensgrundstock nicht trifft. Der Umstand, daß diese Relation immer wieder betont wird, und ihre Fixierung ständig neben den Definitionen des Einkommens einherläuft, muß deshalb die Vermutung nahelegen, daß ihr ein anderer Sinn innewohnt. Tatsächlich bedingt auch bei den restriktiven Methoden die Scheidung von Einkommen und unmittelbaren Vermögenszugängen eine andere Auffassung. Obwohl jedes Einkommensteilchen in dem Augenblick seines Eintritts in den Verfügungsbereich des Wirtschaftssubjekts in genau der gleichen Weise Vermögensbestandteil desselben wird, wie die sogenannten unmittelbaren Vermögenszugänge, greift doch eine unterschiedliche Behandlung Platz. Während der Vermögenszuwachs durch unmittelbare Zugänge in Gleichstellung mit dem Vermögen selbst von der Konsumtion ausgeschlossen wird, wird im Gegensatz hierzu dem Einkommen Konsumibilität mit der Maßgabe zugesprochen, daß der Konsum desselben nicht nur ohne Schädigung des Stammvermögens möglich, sondern auch erlaubt ist.[169]) Nach allgemeiner Auffassung kommt dem Lehrsatz im Sinne der genannten Theorien folgende doppelte Bedeutung zu:

1. Das Einkommen (also je nach der Theorie: die regelmäßig wiederkehrenden, die aus einer dauernden Bezugsquelle fließenden oder die aus wirtschaftlicher Tätigkeit stammenden Einnahmen) darf konsumiert werden (die Konsumtion — der Zweck des Einkommens).

2. Nur das Einkommen (also je nach der Theorie: die regelmäßig wiederkehrenden, die aus einer dauernden Bezugsquelle fließenden oder die aus wirtschaftlicher Tätigkeit stammenden Einnahmen) darf konsumiert werden (das Einkommen — die Maximalgrenze für den Konsum).

Der Nachweis der absoluten Unrichtigkeit dieser apodiktischen Ableitungen erfordert in der Tat gar keine Anwendung wissenschaftlichen Rüstzeugs, kein sorgliches, im Detail schürfendes Vorgehen, hier kann einmal recht in Bausch und Bogen verfahren werden; denn hier spricht schon die gemeine Erfahrung das Urteil. Die nachfolgenden Fragen beantworten sich schon damit, daß sie gestellt werden:

ad 1. Ist es wirtschaftlich zulässig, daß ein berühmter Opernstar seine jährliche Gage im Betrag von 100 000 ℳ jeweils restlos aufbraucht?

ad 2. Ist es ein Gebot der Wirtschaftlichkeit, daß ein stellenloser Handlungsgehilfe oder ein ausgesperrter Arbeiter einen Lotteriewinn von 200 ℳ „zum Vermögen schlägt" und — verhungert? Obwohl keineswegs angenommen werden kann, daß der Notfall ein wirtschaftlich motiviertes Handeln ohne weiteres ausschaltet, die Wahl des Beispiels somit als berechtigt anerkannt werden muß, sei noch die weitere Frage gestellt: Widerspricht es einem wirtschaftlich begründeten Vorgehen, wenn ein Siebenzigjähriger ohne Erben ein ihm zugefallenes Vermächtnis in der Höhe von 10 000 ℳ dazu verwendet, sich eine Leibrente zu kaufen? Oder muß er das Kapital erhalten und sich mit dem Genuß der Zinsen von 400 ℳ begnügen?

Da die angeführten Beispiele aus Gebieten ausgewählt sind, die nach den Grundsätzen der Periodizitäts-, Quellen- und Ertragskategorietheorie gemeinsamen Boden bedeuten — nach den drei Theo-

[167]) Das gesellschaftliche System der menschlichen Wirtschaft. Tübingen 1873 3 II, 542.

[168]) S. 18 f.

[169]) F. B. W. v. Hermann — daß dieser Schriftsteller eigentlich als Vertreter der Periodizitätstheorie betrachtet werden muß, ist bereits S. 18 hervorgehoben worden — hat in der 1. Auflage seiner Staatswirtschaftlichen Untersuchungen S. 582 präzis von „verwenden dürfen" gesprochen. Das späterhin von ihm selbst und denen, die ihm bezw. G. v. Schmoller folgen, gebrauchte „verwenden können" bedeutet eine wenig vorsichtige Verwässerung des Ausdrucks.

rien wird die Gage des Theaterkünstlers übereinstimmend als Einkommen anerkannt, dem Lotteriegewinn und dem Vermächtnis dagegen diese Eigenschaft gleichmäßig abgesprochen —, da ferner diese Fälle aus einer Fülle gleichgelagerter Verhältnisse herausgegriffen, also zwanglos beliebig vermehrbar sind, kann wohl ohne die Gefahr einer Widerlegung behauptet werden, daß einerseits zahlreiche wiederkehrende, aus einer dauernden Quelle fließenden oder aus wirtschaftlicher Tätigkeit gewonnenen Einkünfte keinen Konsumtionsfonds bilden, während andererseits Einnahmen ohne solche Qualifizierung recht wohl Konsumtionszwecken dienen können.

Ist bisher die Frage der Konsumibilität des Einkommens lediglich im Zusammenhalt mit den unmittelbaren Vermögenszugängen behandelt worden, die im Sinne der fraglichen Theorien nicht zum Einkommen gehören, so steht noch ihre Prüfung im Vergleich mit dem Stammvermögen selbst aus. Es ist zwar vollkommen richtig und wird stets die Norm bleiben müssen, daß die Menschen vom Einkommen und nicht von ihrem Vermögen (Stammvermögen) leben. Auf der anderen Seite muß es aber als maßlose Uebertreibung gekennzeichnet werden, wenn man diese Tatsache zu der ausschließenden Behauptung verallgemeinert, daß nur das Einkommen konsumiert werden könne. Gibt es denn nicht auch Wirtschaften, die überhaupt kein Einkommen haben? Soll z. B. der Kurskapitalist, der aus irgendwelchen, wirtschaftlich oft sehr stichhaltigen Gründen[170]) sein bares Geld ungenützt läßt, indem er etwa in Gold thesauriert oder sein ganzes Vermögen als unverzinsliches Darlehen ausgibt, gar nicht konsumieren dürfen, ohne sich den Vorwurf der Unwirtschaftlichkeit zuzuziehen? Davon kann selbstverständlich keine Rede sein. Auslassungen, wie z. B. „Der Einzelne hat in seinem Recht zu leben das Recht auf Einkommen, weil er sonst nicht leben kann“[171]) oder „Die wenigen Fälle von Verschwendern ausgenommen, muß jede Bedürfnisbefriedigung auf einem Einkommen beruhen“[172]) oder „Wer leben will, muß trachten, ein Einkommen zu haben, d. h. die Mittel zu besitzen, welche es ihm ermöglichen, seinen Hunger zu stillen; und da der Mensch bekanntlich nicht nur Hunger, sondern eine ganze unabsehbare Reihe anderer (vernünftiger und demgemäß berechtigter) körperlicher und geistiger Bedürfnisse hat, so ist auch jeder gezwungen, nach einem möglichst großen Einkommen zu streben, um alle diese Bedürfnisse befriedigen zu können“[173]) oder „Aller Güterverbrauch beruht auf dem Einkommen“[174]) sind in ihrer Einseitigkeit unhaltbar. Sie können nur für die vermögenslosen Wirtschaften gelten, sonst sind sie sinnlos; denn ob der naturrechtliche Anspruch des Menschen auf primitive Bedürfnisbefriedigung — hierauf ist doch wohl das angebliche „Recht auf Einkommen“ einzuschränken — aus Einkommen oder Vermögen gedeckt wird, ist für die Sache gänzlich belanglos, und keinesfalls geht es an, beim Entscheid der Frage, ob die zur Bedürfnisbefriedigung benötigten Gütermengen im konkreten Falle dem Einkommen oder dem Kapital zu entnehmen sind, die zweite Alternative präjudizierlich als unwirtschaftlich festzulegen.

Es zeigt sich also, daß die Konsumibilität in Bezug auf das Einkommen wohl einen wichtigen Gesichtspunkt, aber kein leitendes Prinzip, ein Charakteristikum, aber kein Spezifikum, bedeutet.

Was die Reinvermögenszugangstheorie anbelangt, so liegt die Sache wesentlich anders. Da hier der ganze Vermögenszuwachs als Einkommen gilt, kann das Einkommen unmöglich als erlaubter Konsumtionsfonds angesehen werden; denn eine Wirtschaft, die das gesamte im Sinne der Reinvermögenszugangstheorie gefaßte Einkommen aufbrauchte, wäre naturnotwendig zum vollkommenen wirtschaftlichen Stillstand verurteilt und müßte für den Fall, daß der Verbrauch das Einkommen überstiege, unter allen Umständen zurückgehen. Außerdem wäre es ein wirtschaftliches Nonsens, dem Eigentümer eines Vermögens von 500 ℳ, der eine Erbschaft von 100 000 ℳ macht, letztere als „Einkommen“ zur Konsumtion freizugeben, dagegen den Verbrauch der 500 ℳ „Vermögen“ zu verbieten. Vom Gesichtspunkt der Reinvermögenszugangstheorie aus betrachtet, kann also dem bekannten Lehrsatze von der Konsumibilität des Einkommens unmöglich die Bedeutung einer wirtschaftlichen Verhaltungsregel zukommen; es bleibt ihm hier nur der platte Sinn, von dem oben[175]) bereits die Rede war, daß nämlich der in einem gegebenen Augenblick bereits vorhandene Inhalt eines Reservoirs (Vermögen) durch das Ausschöpfen des Zuflusses (Einkommen) nicht vermindert wird. G. v. Schanz operiert auch andauernd mit dieser primitiven Selbst-

[170]) Sehr richtig sagt in ähnlicher Beziehung Adolf Weber (Der Kampf zwischen Kapital und Arbeit. Tübingen 1920 S. V): „Auch das halte ich aufrecht — Max Weber hat sich dagegen gewandt —, daß unter Umständen das Sollsein im Rahmen des Wirtschaftlichen nur eine andere Formulierung für das erkannte Sein ist. Wenn ich unter gegebenen Voraussetzungen zu dem Resultate komme, daß, soweit rein wirtschaftliche Erwägungen in Betracht kommen, das Wohnungsbedürfnis durch Mietskasernen billiger befriedigt wird als durch Kleinhäuser, dann heißt das nichts anderes, als daß vom wirtschaftlichen Standpunkte aus Mietskasernen „besser“ sind, daß deren Bau also gefördert werden „soll“. Aber das, was wirtschaftlich zweckmäßig ist, kann doch noch in der Praxis unzweckmäßig sein, wenn es gegen herrschende ethische, ästhetische und dergleichen Anschauungen verstößt.“

[171]) v. Bosse, Artikel „Einkommen“ in der Allgemeinen Enzyklopädie der Wissenschaften und Künste. Leipzig 1839 1. Sektion 32, 313.

[172]) G. v. Schmoller, Ueber die Lehre vom Einkommen in ihrem Zusammenhang mit den Grundprinzipien der Steuerlehre. Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft 1863 S. 53.

[173]) F. Kleinwächter, Das Einkommen und seine Verteilung. Leipzig 1896 S. 91.

[174]) K. Bücher, Die Entstehung der Volkswirtschaft. Tübingen 1918 II, 235.

[175]) s. S. 50.

verständlichkeit,[176]) sieht aber mit richtigem Empfinden davon ab, sie in seinen Einkommensbegriff ausdrücklich mitaufzunehmen. Soweit ihn der Lehrsatz zur Aufstellung der Theorie der reinen Vermögenszugänge führte, spielt er lediglich die Rolle einer Brücke, die zwar wertvolle Dienste zum Vordringen ins Neuland geleistet hat, die aber, nachdem das Neuland einmal betreten war, ohne jeden Nachteil abgebrochen werden konnte. Eben diese Maxime war es aber, die G. v. Schanz dazu verleitete, über die Theorie der reinen Vermögenszugänge hinaus zur Reinvermögenszugangstheorie fortzuschreiten. Faßt man auf dem alten Lehrsatz, so war dies Vorgehen an sich durchaus folgerichtig, in Bezug auf den Begriff des Einkommens hat es aber auf einen logischen Abweg geführt und so die unheilvolle Wirkung dieses Satzes erneut erhärtet. Näheres über diesen Sachverhalt s. unter Ziff. V.[177])

Die Lehre, nach der der Begriff Einkommen die Beziehung zur Bedarfsbefriedigung als Wesensmerkmal enthalten soll, ist somit unter allen Umständen abzulehnen. Im Sinne einer wirtschaftlichen Verhaltungsregel ist der alte Lehrsatz von der Konsumibiltät des Einkommens in seiner ausschließenden Fassung geradezu falsch, im Sinne einer einfachen Konstatierung durchaus überflüssig. Trotz seiner vom Herkommen verliehenen Ehrwürdigkeit hat er der Erkenntnis zu weichen, daß es unter allen Umständen dem Wirtschaftssubjekt überlassen bleiben muß, sein Einkommen nach den Grundsätzen der Wirtschaftlichkeit so zu verwenden, daß damit jeweils ein Höchstmaß von Wohlfahrt erzielt wird. Dazu bieten sich ihm 3 Möglichkeiten;[178]) man kann das Einkommen

1) unmittelbar zur Bedarfsbefriedigung verwenden;

2) für künftige Bedarfsbefriedigung zurücklegen; dabei ist eine feine Unterscheidung zu machen zwischen Vorratshaltung (Rücklage zur Deckung künftigen regelmäßigen Bedarfs; z. B. der Erntevorrat, die Aufbewahrung von Teilen des am Ersten jeden Monats bezogenen Beamtengehalts bis zum Letzten des Monats) und Ersparnis (Rücklage zur Deckung künftigen unregelmäßigen Bedarfs; z. B. Reservefonds für Krankheitsfälle, Ansammlung zum Bau eines Landhauses);

3) anlegen, um damit neues Einkommen zu erwerben. Diese Verwendungsart wandelt das Einkommen endgültig zum Vermögen.

Und zwar ist im konkreten Falle immer nur eine Verwendungsart möglich, d. h. wirtschaftlich richtig. Eine restlose Verzehrung des

[176]) Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze. Finanz-Archiv 1896 I 5; 7; 9; 23; 31; 46 usw.

[177]) s. S. 77 ff.

[178]) Vereinzelt sind diese Möglichkeiten bereits richtig erkannt worden, so z. B. von E. v. Philippovich (Allgemeine Volkswirtschaftslehre. Tübingen 1919 [13] S. 333) oder K. Bücher (Entstehung der Volkswirtschaft. Tübingen 1918 I, 235). Nirgends aber ist aus dieser Erkenntnis die Konsequenz gezogen worden

Einkommens in der Einkommensperiode (= das unter Ziff. 1 genannte Verfahren, das sich mit dem alten Lehrsatze im Sinne der Periodizitäts-, Quellen- und Ertragskategorietheorie deckt) kann z. B. nur dann in Frage kommen, wenn die Wiederkehr des Einkommens in ungeminderter Höhe für die gesamte Lebenszeit des Wirtschaftssubjekts gesichert ist, mit einer Steigerung des Bedarfs nicht gerechnet werden muß und zur Deckung außerordentlicher Bedürfnisse eigene Mittel zur Verfügung stehen.

V.

Soweit unter Ziff. III eine kritische Würdigung der einzelnen Theorien über den Einkommensbegriff versucht worden ist, kann folgendes Resultat festgestellt werden:

Die Methoden, die zu einer restriktiven Auslegung führen, arbeiten durchgängig mit unzulänglichen Kriterien. Dies hat zur Folge, daß zwar jede von ihnen ein Stück vorwärts führt (es wird jeweils eine Reihe von Einkünften in den Einkommensbegriff einbezogen, die nach anderen Theorien zu Unrecht davon ausgeschlossen war), gleichzeitig aber auch einen Rückschritt bedeutet (regelmäßig wird nach einer anderen Richtung hin eine Reihe von Einkünften aus dem Einkommensbegriff ausgesperrt, die nach anderen Theorien richtig in denselben aufgenommen waren).[179]) Dagegen kommt den gegen die extensive Behandlung des Einkommensbegriffes vorgebrachten Einwendungen keine prinzipielle Bedeutung zu.

Sollen künftighin schiefe Bahnen und Sackgassen vermieden werden, müssen also die Konsumtionsfonds-, Periodizitäts-, Quellen- und Ertragskategorietheorie als endgültig abgetan und erledigt betrachtet werden. Gleichzeitig scheint eine befriedigende Lösung des Problems nur möglich zu sein, wenn auf dem Boden der extensiven Auslegung weitergebaut wird.

Es ist vielleicht zweckmäßig, zunächst ein paar Worte über die Art des methodischen Vorgehens zu sagen. Um zum Ziele zu gelangen, müssen zwei Dinge scharf auseinander gehalten werden, die Begriffsnorm an sich und die Subsumtion unter die Begriffsnorm. Für den ersten Blick mag der Eindruck begreiflich

[179]) Beispiel: Der Ertragskategorietheorie eignet gegenüber der Periodizitätstheorie auf der einen Seite der Vorzug, daß sie auch alle einmaligen Einnahmen, sofern sie nur Erträge darstellen, zum Einkommen rechnet, auf der anderen Seite der Nachteil, mit allen nicht aus wirtschaftlicher Tätigkeit stammenden Einnahmen, auch wenn sie regelmäßig wiederkehren, gegenteilig zu verfahren.

sein, als handle es sich hierbei um die Zerreißung einer lebensvollen Einheit in zwei in ihrer Isolierung widerspruchsvolle und sinnlose Teile; man argumentiert, der Einkommensbegriff müsse ein nach den Regeln der Sprach- und Denklehre zusammenhängendes, seinen Stoff erschöpfendes Ganzes sein, das nur eine eindeutige Auslegung zulasse und diese gewissermaßen in sich selbst trage. Tatsächlich liegt jedoch die Sache anders. Zwischen der Begriffsnorm an sich, die eine knappe und präzise Formulierung erheischt, und der Subsumierung unter die Begriffsnorm, die das weite Feld der Kasuistik umfaßt, besteht vielmehr ein Verhältnis, ähnlich dem Gesetz und seiner Anwendung, m. a. W. das Verhältnis zwischen Theorie und Praxis. Ersetzt man das Wort „Gesetz" durch den Ausdruck „Begriff" und „Publikation" durch „Satzung", so gilt hier Wort für Wort, was K. Binding mit Beziehung auf das Recht sagt: „Mit dem Momente der Gesetzespublikation, mit deren kategorischer Erklärung: wie es in dem Gesetze steht, so soll es Recht sein — verschwindet mit einem Schlage der ganze Unterbau von Absichten und Wünschen des geistigen Urhebers des Gesetzes, ja des Gesetzgebers selbst und das ganze Gesetz ruht von nun an auf sich, gehalten durch die eigene Kraft und Schwere, erfüllt von eignem Sinn; oft klüger, oft weniger klug als sein Schöpfer, oft reicher, oft ärmer als dessen Gedanken, oft glücklicher im Ausdrucke, als dieser zu vermuten wagte, und hie und da an Stellen, wo der Autor festgefügte, dem Mißverständnis spottende Satzung sah, plötzlich durch die Verkettung mit den übrigen Teilen der Norm in unheilvolles Schwanken geraten."[180]) Die nachfolgenden Ausführungen sollen den Beweis dafür erbringen.

1. Die Begriffsnorm an sich.

G. v. Schanz hat, wie hier wiederholt sei, dem Einkommensbegriff folgende Formulierung gegeben:

> Einkommen = die Summe der Reinvermögenszugänge eines bestimmten Zeitabschnittes intl. der Nutzungen und geldwerten Leistungen Dritter.[181])

Hält man sich an den Wortlaut der Norm und den durch ihn bedingten Sinn — vgl. hierüber das S. 42 f. Gesagte; die Schanzsche Auslegungsregel hat somit, soweit sie davon abweicht, außer Betracht zu bleiben —, so verweist die Art, wie hier das Einkommen begrifflich umrissen wird, in der Tat zum ersten Male auf ein wirklich geschlossenes Stoffgebiet. Durch das weite Ziehen des Bogens — dieser schlägt sowohl die nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten verzehrbaren wie die nicht verzehrbaren Güter-

[180]) Handbuch des Strafrechts. Leipzig 1885 I, 454.

[181]) Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze. Finanz-Archiv 1896 I, 23.

eingänge, die wiederkehrenden wie die unregelmäßigen Einkünfte, die aus bestimmten Quellen stammenden und auf wirtschaftliche Tätigkeit zurückgehenden wie die auf anderem Boden gewachsenen Einnahmen in seinen Kreis — sichert sie sich vorsorglich alle die Vorzüge, die unter Ziff. III, 1—4 behandelten Theorien auszeichnen, und vermeidet gleichzeitig glücklich alle die Fehlerquellen, die diese Theorien bis zur Unbrauchbarkeit belasten.

Die Schanzsche Formulierung verzichtet darauf, der Beziehung des Einkommens zum Verbrauch durch Aufnahme einer diesbezüglichen Wendung in die Definition eine entscheidende Bedeutung beizulegen. Wenn auch der Bruch mit dieser unheilvollen Gepflogenheit in der Natur der extensiven Auslegung begründet ist,[182]) somit nicht eigentlich als Ergebnis einer speziell darauf abzielenden Ueberlegung erscheint, oder mit der zur Aufstellung des Begriffes führenden Auffassung sogar gar nicht vereinbar ist (vgl. S. 77 f.), so kann dadurch das Verdienst, den Einkommensbegriff erst wirklich selbständig gemacht zu haben, nicht geschmälert werden.

Die Schanzsche Definition entspricht auch allein dem primitiven Wortsinn von „Einkommen". Tut man dem Worte keine Gewalt an, so bedeutet Einkommen nicht, wie F. Kleinwächter meint und historisch zu beweisen sucht,[183]) „etwas, das von außen hereinkommt, also etwas, das von außen in die eigene Wirtschaft hereinkommt im Gegensatz zu dem, was im Innern des eigenen Hauses oder der eigenen Wirtschaft entsteht," sondern viel allgemeiner einfach diejenigen Wirtschaftsgüter, die in den Verfügungsbereich des einzelnen Wirtschaftssubjekts treten. Historisch läßt sich hier wenig ausrichten. Wenn auch K. Bücher an Hand zweier Steuerordnungen des 15. Jahrhunderts gezeigt hat, daß dort der Begriff Einkommen noch fehlt,[184]) oder wenn als feststehend gelten kann, daß das Wort in seiner heutigen Bedeutung erst im 17. Jahrhundert auftaucht,[185]) so ist damit wohl bewiesen, daß das Einkommen vor dieser Zeit steuertechnisch und — im Zusammenhang damit — auch schriftsprachlich noch keine Rolle gespielt hat; nicht bewiesen ist dagegen, daß dies Wort nicht vorher schon in der mündlichen Rede in einer bestimmten Bedeutung in Uebung war; das Eingehen in die Schriftsprache setzt dies im Gegenteil geradezu voraus. Der Behauptung Kleinwächters,[186]) der Einkommensbegriff sei ursprünglich ein geldwirtschaftlicher Begriff, „ein Begriff, der erst mit dem Aufkommen der Geldwirtschaft entstanden ist und entstehen konnte, weil die von außen in die eigene Wirtschaft hereinkommenden Geldstücke diejenigen Güter sind, bei

[182]) s. die Ausführungen unter S. 53 f.

[183]) Das Einkommen und seine Verteilung. Leipzig 1896 S. 3 ff.

[184]) Festschrift zum Deutschen Historikertag 1894 S. 123.

[185]) F. L. K. Weigand, Deutsches Wörterbuch. Gießen 1909[5] I, 420 bezw. 421.

[186]) Das Einkommen und seine Verteilung. Leipzig 1896 S. 5.

henen eben das „Hereinkommen" zuerst in die Augen fiel und beobachtet wurde", kommt deshalb kein weiteres Gewicht als das einer immerhin geistvollen Hypothese zu. An anderer Stelle[187]) steckt dieser Autor seine Pflöcke selbst wesentlich zurück und nähert sich damit wieder dem Boden der Tatsachen: „Eine genaue — sozusagen aktenmäßige — Darstellung des Entwicklungsprozesses, wie der Begriff des Einkommens entstand und wie er dann Schritt für Schritt weiter ausgebildet wurde, ist selbstverständlich unmöglich. Es verhält sich nämlich mit den Begriffen genau ebenso wie mit allen menschlichen Erfindungen und Einrichtungen und ebenso wie mit der „Entstehung der Arten" in der äußeren Natur. — — — Aus der Tatsache aber, daß selbst heute noch der gebildete Laie, wenn vom „Einkommen" die Rede ist, in erster Reihe an das in barem Geld bestehende Einkommen denkt, können wir mit großer Wahrscheinlichkeit den Schluß ziehen, daß der Begriff des Einkommens im Publikum erst entstand, nachdem das Geld in den Verkehr eingedrungen war." Wie es um diese Wahrscheinlichkeit bestellt ist, ist bereits angedeutet worden; jedenfalls ist sie nicht größer als die von Hermann[188]) angenommene, der die Entstehung des Einkommensbegriffes allgemein mit dem Aufkommen der Tauschwirtschaft in Zusammenhang bringt. Eine offenkundige Verwechslung der Kausalität unterläuft aber Kleinwächter, wenn er fortfährt: „Und in dieser Annahme werden wir durch die in der Einleitung schon gestreifte Tatsache bestärkt, daß das Wort „Einkommen" ein „Hereinkommen" bedeutet;" denn seine Wortsinnerklärung ist kausal durch seine Entstehungstheorie bedingt und nicht umgekehrt.

Wieder eine andere Frage ist es, ob der Inhalt, mit dem die Schanzsche Definition den Einkommensbegriff erfüllt, mit der in der heutigen gemeinen Verkehrssprache üblichen Wortbedeutung im Einklang steht. Inwieweit hievon gesprochen werden kann, muß freilich dahingestellt bleiben. Allerdings ist hier zu berücksichtigen, daß der Sprachgebrauch des Alltagsverkehrs in diesem Punkte selbst sehr schwankend und unsicher ist; eine Enquete in den breiten Volksschichten würde wohl zweifellos die verschiedenartigsten Anschauungen zu Tage fördern. Angenommen aber, es stünde fest, daß heute die Grenzen landläufig nicht so weit gesteckt werden, als es beim Schanzschen Einkommensbegriff der Fall ist, so erhebt sich die Frage: Ist diese Diskrepanz erheblich? Ihre Beantwortung fällt mit der Entscheidung darüber zusammen, ob der Sprachgebrauch des Alltagsverkehrs als maßgebende Instanz für die nationalökonomische Begriffsbestimmung anzuerkennen ist oder nicht. Wenn es auch immer

[187]) a. a. O. S. 17 f.

[188]) Staatswirtschaftliche Untersuchungen. München 1874 ² S. 583 Anm. **): „In bürgerlich entwickelten Völkern ist die Mehrzahl genötigt, den bei weitem größeren Teil ihrer Bedürfnisse von anderen einzutauschen. Daher die Gewohnheit, den Ertrag des Erwerbs, den man verzehren darf, als von anderen kommend, als Einkommen zu betrachten, ohne auf die ursprünglich zur eigenen Verfügung hergestellten Güter zu sehen, womit man jenes Einkommen im engeren Sinne eintauscht."

ein Ziel bleiben wird, daß die Theorie im Flusse ihrer Ausführungen so spricht, wie alle Welt spricht und alle Welt sie versteht, so kann es andererseits nicht zweifelhaft sein, daß sie im Streben nach der exakten Wahrheit über die Vieldeutigkeit und Unbestimmtheit mancher Ausdrücke des Volkes hinwegschreiten muß und so Diskrepanzen gar nicht vermeiden kann. Der Grund hiefür ist darin zu suchen, daß der gemeine Sprachgebrauch, bei der Bildung seiner Begriffe durchaus nicht immer gerade diejenigen Merkmale der Sache treffen will und tatsächlich erfaßt, welche die Wissenschaft von dem ihr eigentümlichen Blickpunkt aus als die maßgebenden erachtet; der Gesichtspunkt, unter dem die gemeinsprachlichen Vorstellungskomplexe entstehen, ist vielfach wesentlich von dem verschieden, der der nationalökonomischen Betrachtung eignet. Im allgemeinen ist dies ja auch anerkannt. Jene Schriftsteller aber, die in Bezug auf den Einkommensbegriff einen gegenteiligen Standpunkt einnehmen zu müssen glauben, seien nur auf einen Analogiefall verwiesen. Auf dem Wege zur sachlichen Erkenntnis der Kapitalsprobleme bedeutet jede neue wissenschaftliche Begriffsbestimmung eine andere Auffassung der Kapitalsphänomene und somit auch eine andere Kapitalstheorie. Sollen nun alle Kapitalstheorien a priori insoweit irrig sein, als sich der ihnen zugrundeliegende Kapitalsbegriff von der sprachgebräuchlichen Bedeutung einer zinsentragenden Geldsumme entfernt?

Berücksichtigt man noch, was bereits unter Ziff. III, 5[189]) über die logische Struktur des Schanzschen Einkommensbegriffs gesagt worden ist, so kann abschließend festgestellt werden: Der Schanzsche Einkommensbegriff entspricht allen Anforderungen, die an einen Einkommensbegriff zu stellen sind. G. v. Schanz kommt somit das dauernde Verdienst zu, den Einkommensbegriff auf eine einwandfreie Basis gehoben zu haben.

2. Die Subsumierung unter die Begriffsnorm.

Es entspricht nur der hier vorgetragenen Auffassung, wenn G. v. Schanz selbst seinem Einkommensbegriff in folgender Auslassung gewissermaßen „Ausführungsbestimmungen" mit auf den Weg gegeben hat: „Wir rechnen also zum Einkommen alle Reinerträge und Nutzungen, geldwerten Leistungen Dritter, alle Geschenke, Erbschaften, Legate, Lotteriegewinne, Versicherungskapitalien, Versicherungsrenten, Konjunkturgewinne jeder Art, wir rechnen ab alle Schuldzinsen und Vermögensverluste."[190]) Will man etwas straffer systematisieren, so kommt man zur Aufstellung folgender Formel: Reinvermögenszugänge (Ein-

[189]) s. S. 43 f.

[190]) Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze. Finanz-Archiv 1896 I, 24.

kommen) = (Reinerträge + sonstige Einnahmen + Nutzungen + geldwerte Leistungen Dritter) — (Vermögensverluste + Schuldzinsen).

Natürlich kann keine Rede davon sein, im folgenden eine geschlossene Uebersicht über das gesamte kasuistische Detail zu geben. Im Rahmen dieser Abhandlung kann nur ein Eingehen auf einige Hauptgesichtspunkte und Grenzfälle in Frage kommen. Die Fragestellung lautet: Inwieweit wird richtig unter den Schanzschen Einkommensbegriff subsumiert? Das Hauptmaterial für die Untersuchung bilden die oben mitgeteilte Schanzsche Auslegungsregel und die Bestimmungen des Reichseinkommensteuergesetzes vom 29. März 1920, des einzigen Gesetzes, das sich bisher den Schanzschen Einkommensbegriff zu eigen gemacht hat. Die Marschroute mag zweckmäßig die Schanzsche Auslegungsregel bestimmen.

a) Reinerträge.

Der Ertrag ist dann Reinertrag, wenn die zur Erzielung, Sicherung und Erhaltung desselben unmittelbar gemachten Aufwendungen, die sogenannten Werbungskosten, ausgeschieden sind. Wenn also G. v. Schanz als ersten Faktor des Einkommens die Reinerträge aufführt, so ist es selbstverständlich, daß die Werbungskosten von jedem einzelnen Rohertrag abgesetzt werden müssen; denn sonst handelt es sich eben nicht um Reinerträge. Es bedeutet deshalb ein merkwürdiges Vorgehen, wenn das Reichseinkommensteuergesetz die Neuheit einführt, die Werbungskosten vom Gesamtbetrag der Einkünfte abziehen zu lassen.[191]) Der von F. Exler und F. Koppe ausgesprochenen Vermutung,[192]) diese Fassung des Gesetzes sei offenbar eine Folge der Aufgabe der Quellentheorie, also die Folge der Uebernahme des Schanzschen Einkommensbegriffs, muß demnach dem Gesagten entgegengehalten werden, daß dies Verfahren der Schanzschen Einkommensbegriffsnorm geradezu zuwiderläuft. Das Gesetz hält allerdings selbst nicht konsequent an seiner Regel fest, wenn es für

[191]) § 13 Abs. 1. G. Strutz (Handausgabe des Einkommensteuergesetzes vom 29. März 1920. Berlin 1920 S. 91) erklärt hiezu allerdings: „Trotz des Wortlautes „von dem Gesamtbetrage der Einkünfte", der dem der §§ 7, 9 pr. EinkStG. in seiner früheren Fassung entspricht, ist § 13 EinkStG. ebensowenig wie § 3. diese Bestimmungen dahin aufzufassen, es müßten zuerst die Roheinnahmen aller nach §§ 6—11 steuerpflichtigen Art zusammengerechnet und von dieser Summe die der nach § 13 zulässigen Abzüge abgerechnet werden. Denn ein solches Verfahren wäre widersinnig. Vielmehr sind die Werbungskosten i. S. der Ziff. 1 von den Roheinnahmen, zu deren Erwerbung, Sicherung und Erhaltung sie aufgewendet sind, abzuziehen, und zwar gilt dies bezüglich aller Arten von Einkünften, bei denen Werbungskosten vorkommen, nicht etwa bloß von dem Einkommen aus Grundbesitz und Gewerbebetrieb. Dagegen sind die unter Ziff. 2—8 zugelassenen Abzüge von dem Gesamtbetrage der nach Abzug der Werbungskosten verbleibenden Einkünfte, dem „Roheinkommen" im Gegensatze zum „Rohertrage" zu bewirken.

[192]) Kommentar zum Reichseinkommensteuergesetz. Berlin 1920 S. 118.

den Betrieb der Landwirtschaft und den Gewerbebetrieb den durch Vergleich der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben errechneten Gewinn als steuerbares Einkommen in Ansatz bringt, also das Einkommen aus Grundbesitz und Gewerbebetrieb für sich ermitteln läßt;[193]) denn nach der oben angezogenen Gesetzesstelle müßte z. B. jemand, der neben dem Einkommen aus dem Betriebe eines Gewerbes auch Einkommen aus Kapitalvermögen hat, die Roheinkünfte aus dem Betriebe seines Gewerbes und aus seinem Kapitalvermögen zusammenrechnen und erst von dieser Summe die Geschäftsausgaben, also z. B. die Aufwendungen für Roh- und Hilfsstoffe, die bezahlten Löhne und Gehälter, in Abzug bringen.

Der Umfang der Werbungskosten steht im allgemeinen fest.[194]) Die Umgrenzung desselben, wie sie in Wissenschaft und Rechtsprechung im allgemeinen üblich ist, verfährt jedoch hauptsächlich nach einer Richtung hin stark inkonsequent. Was sind Werbungskosten bei den Einkünften aus Arbeit? Die Begründung zum Reichseinkommensteuergesetz[195]) gibt zwar allgemein die Direktive, den Begriff der Werbungskosten „dem erweiterten Einkommensbegriff in Einzelfällen anzupassen". Das Gesetz selbst aber führt in der Reihe der Aufwendungen, die insbesondere zu den Werbungskosten gehören, entsprechend Art. 12 Nr. 4 des bayerischen Einkommensteuergesetzes auch die notwendigen Ausgaben, die dem Steuerpflichtigen durch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erwachsen sind,[196]) sowie — neu durch die Nationalversammlung eingeführt — die Mehraufwendungen für den Haushalt, die durch eine Erwerbstätigkeit der Hausfrau notwendig geworden sind,[197]) auf und bringt damit wohl unmißverständlich zum Ausdruck, daß damit äußerste Zugeständnisse gemacht sind. Nennt man dann noch den Mehraufwand zwischen den Kosten für gewöhnliche Zivilkleidung und notwendige besondere Arbeitskleidung[198]) und gegebenenfalls noch die Auslagen für Arbeitsräume und Arbeitsgerät, so sind die Werbungskosten so ziemlich erschöpfend aufgeführt, die üblicherweise für das Arbeitseinkommen angenommen werden. Daß das Resultat einer derartigen Berechnung einen sehr

[193]) §§ 32 und 33.

[194]) Als Richtschnur gilt, daß nur die in einer unmittelbaren Beziehung zu den fraglichen Einkünften stehenden Aufwendungen als Werbungskosten angesehen werden. Die erstmaligen Anschaffungskosten für Handwerkszeug, Geschäftseinrichtungen usw. und die Kosten für Instandsetzung verwahrloster Objekte sind demnach keine Werbungskosten, sondern Aufwendungen, die auf den Stammwert des Vermögens gelegt sind und diesen erhöhen; dagegen sind Nachschaffungs- und Instandhaltungskosten Werbungskosten, da sie das Vermögen nicht erhöhen, sondern nur intakt erhalten. Vgl. H. Rheinstrom-L. Quidde, Wie gebe ich meine Steuererklärung ab? München 1912 S. 137 ff.

[195]) Drucksache Nr. 1624 S. 47.

[196]) § 13 Ziff. 1 lit. d.

[197]) § 13 Ziff. 1 lit. e.

[198]) s. den Bericht des 10. Ausschusses über den Entwurf eines Reichseinkommensteuergesetzes S. 12.

problematischen Reinertrag darstellt, liegt auf der Hand. Hält man konsequent daran fest, daß unter Betriebskosten alle auf Werbung, Sicherung und Erhaltung der Einkünfte verwendeten Auslagen zu verstehen sind, und überträgt man dies folgerichtig auf die Verhältnisse des Arbeitseinkommens, so gelangt man zu einer wesentlich anders gearteten, bereits von W. Lotz[199]) überzeugend vertretenen Auffassung der Sachlage und damit zu viel weitergehenden Forderungen. „Produktionskosten des Arbeitseinkommens sind unbedingt die Kosten des Lebensunterhaltes des Arbeitenden und seiner Familie, daneben noch Rücklagen für den Fall der Arbeitsunfähigkeit, außerdem, sofern es sich nicht um den lebenslänglich angestellten Beamten handelt, Rücklagen für den Fall der Arbeitslosigkeit. Hiezu treten Kosten der Verzinsung und Amortisation des Erziehungs- und Ausbildungskapitals, Fürsorge für die Hinterbliebenen und für die Kosten des Begräbnisses, ferner, soweit nicht ein Ruhegehaltssystem herrscht, Rücklagen für die unproduktive Altersperiode, endlich die Auslagen für Anschaffung von Arbeitsmaterial und Arbeitsräumen, soweit nicht ein Arbeitgeber dem Arbeitenden solche stellt, endlich die Fahrtkosten von und zur Arbeitsstätte.[200]) — — — Es ist richtig, daß für den von verpachtetem Grundbesitz oder Häuservermietung oder ausgeliehenen Geldkapitalien lebenden Vermögensbesitzer der Aufwand für sich und seine Familie nicht zu den Produktionskosten seines Renteneinkommens gerechnet werden kann. Anders steht aber die Sache, wenn sie auch bei der Buchhaltung meist nicht ersichtlich gemacht ist, bei all denen, deren Arbeit — sei es im Dienste Anderer oder auch in Leitung eines eigenen Betriebes — eine Quelle von Einkünften, die zu versteuern sind, liefert. Kapitalistisch betrachtet müßten alle Personen, die Arbeitseinkommen beziehen, von ihrer Einnahme Amortisationen in Abzug bringen, da sich die Grundlage der produzierten Arbeit, die leistungsfähige Persönlichkeit abnutzt und dahinschwindet, da ferner die Arbeitseinkünfte nur produziert werden können, wenn die Grundlage derselben, die Persönlichkeit, ihren Lebensbedarf bestreiten kann. Hier bedeutet die Versagung des Rechts, die Haushaltsausgaben und anderes abzuziehen, eine Verkürzung gegenüber solchen Steuerpflichtigen, welche alle Produktionskosten ihrer Einkünfte abziehen können." [201]) G. v. Schanz denkt nicht daran, so weit zu gehen.[202])

[199]) Finanzwissenschaft. Tübingen 1917 S. 449.

[200]) Die Folgerung, die W. Lotz an dieser Stelle zieht, hier sei zweckmäßig zwischen Roh- und Reineinkommen zu unterscheiden („Die einstige Unterscheidung von Roh- und Reineinkommen, welche Hermann außer Kurs gebracht hat, hatte für diese Fälle recht, soweit man darnach für unfundierte Einkommen wenigstens die Kosten der Lebenshaltung abgezogen wissen wollte") erscheint nicht als notwendig, da eben als Einkommen immer nur Reinerträge, niemals aber Roherträge in Frage kommen. Die Fehlerquelle liegt nicht im Begriff, sondern im Vollzug.

[201]) Die Frage des sogenannten Existenzminimums erfährt hierdurch eine neue Beleuchtung. „Die Steuerfreiheit des Existenzminimums ist irrig charakterisiert, wenn sie als eine Politik besonderer Rücksichtnahme auf die

Dennoch bleibt die Anerkennung und Durchführung der besprochenen Konsequenz — mag die dadurch hervorgerufene Umwälzung auf dem Gebiete der Einkommensbesteuerung noch so groß sein — eine Forderung, die sich zwingend sowohl aus dem Schanzschen Einkommensbegriff, als auch aus dem Grundsatz der steuerlichen Gerechtigkeit ergibt.

b) Sonstige Einnahmen.

Die Gruppe von Einkünften, die oben (S. 59 f.) und hier unter dem Sammelbegriff „sonstige Einnahmen" zusammengefaßt sind, bezeichnet G. v. Schanz lediglich durch Anführung einzelner Beispiele; er nennt als solche Geschenke, Erbschaften, Legate, Lotteriegewinne, Versicherungskapitalien, Versicherungsrenten, Konjunkturgewinne jeder Art.

aa) Ueber Geschenke, Erbschaften und Legate s. das S. 44 f. Gesagte.

bb) Lotteriegewinne.

Wenn auch in den „Ausführungsbestimmungen" nicht ausdrücklich hervorgehoben ist, daß diese Einnahmen nur als reine Einkünfte in Betracht kommen, so kann es nach dem Schanzschen Einkommensbegriff doch nicht zweifelhaft sein, daß diese Stelle so aufzufassen ist. Es sind also selbstverständlich auch hier die Werbungskosten abzusetzen. Demnach kann es keinen Augenblick fraglich sein, daß die Erwerbungskosten für Lotterielose ganz allgemein, also ohne Rücksicht darauf, ob ein Gewinn erzielt worden ist oder nicht, abzuziehen sind, sobald einmal der Lotteriegewinn als Einkommen betrachtet wird. Das Gleiche gilt von den Spieleinsätzen jeder Art. Das Reichseinkommensteuergesetz geht hier merkwürdigerweise nur den halben Weg, indem es einen Abzug der Spieleinsätze als Werbungskosten nur im

Bezieher von unfundiertem Einkommen bezeichnet wird. Denn wenn eine Steuergesetzgebung den Einkommensbegriff (Einnahme abzüglich Gewinnkosten) folgerichtig auf Arbeitseinkommen anwenden würde, läge in all den Fällen, in denen der Lohn oder Gehalt die Selbstkosten der Arbeit nicht übersteigt, überhaupt kein Einkommen im Steuersinne vor, folglich auch kein Anlaß, eine irgendwie als sozialpolitisch anzusehende Begünstigung der unteren Klassen darin zu erblicken, daß jene Personen von Einkommensteuer freigelassen werden, deren Einnahmen von den Produktionskosten überstiegen werden" (W. Lotz, Finanzwissenschaft. Tübingen 1917 S. 259).

[202]) Wenn er z. B. in der Abwehr gegen Kleinwächter (Finanz-Archiv 1896 I, 435) sagt: „Man weiß recht gut, wie hoch die Wohnung und die Kost eines Dienstboten im konkreten Fall anzuschlagen sind", so ist damit doch zum Ausdruck gebracht, daß er Kost und Wohnung der Dienstboten zum steuerbaren Einkommen derselben gerechnet wissen will.

Gewinnfall zulassen will. Im Ausschuß[203]) führte der Berichterstatter aus: Wenn man Lotteriegewinne als steuerpflichtiges Einkommen behandle, so könnte daraus vielleicht (!) der Schluß gezogen werden, daß die Spieleinsätze als „Werbungskosten" nach § 13 in Abzug gebracht werden dürften. In diesem allgemeinen Umfange sei das wohl nicht zuzulassen, man müsse aber gestatten, daß in Gewinnfalle die Auslagen für den Lotterieeinsatz in Abzug gebracht werden dürften. Der Unterstaatssekretär erwiderte: Die Reichsregierung sei nicht der Ansicht, daß die Spieleinsätze in jedem Falle als Werbungskosten anzusehen seien. Als Werbungskosten könnten grundsätzlich nur solche Aufwendungen betrachtet werden, bei denen mit entsprechender Wahrscheinlichkeit die Erzielung von Einkommen auf Grund der Aufwendung der Werbungskosten erwartet werden können, was bei der Lotterie nicht der Fall sei. Wohl aber könne man die Auslagen dann als Werbungskosten abziehen, wenn tatsächlich ein Gewinn erzielt sei. Ein anderer Abgeordneter hielt es nicht für ratsam, in diesem Falle überhaupt einen Abzug zuzulassen, das seien keine Werbungskosten (!). Verraten so die Ausschußverhandlungen über diesen Punkt wenig Grundsatztreue, so darf vom Reichsfinanzhof, der hier das letzte Wort zu sprechen hat, wohl eine logische Lösung erwartet werden.

cc) Versicherungskapitalien und Versicherungsrenten.

In diesem Rahmen drängt sich auch noch eine andere wichtige Frage zur Entscheidung, die Frage der Versicherungsbezüge. G. v. Schanz erklärt es als das „Einfachste", wenn man alle Anfälle aus einer Versicherung, „seien sie Kapital, seien sie Rente" als Einkommen betrachtet.[204]) Das Reichseinkommensteuergesetz hält hiemit nur teilweise Schritt; es zählt wohl Leibrenten, Leibgedinge, Zeitrenten und andere unvererbliche Renten zum Einkommen, indem sie dieselben als „sonstige Einnahmen" im Sinne des § 5 erklärt,[205]) läßt dagegen die Kapitalempfänge auf Grund von Lebens-, Unfall- und sonstigen Kapitalversicherungen nicht als Einkommen gelten.[206]) In der Begründung des Gesetzentwurfes ist zwar hierzu gesagt[207]): „Der strengen Durchführung des dem Entwurfe zugrunde gelegten Einkommensbegriffs würde es entsprechen, daß einerseits die Versicherungsprämien, welche für Versicherung auf den Todes-

[203]) Bericht des 10. Ausschusses über den Entwurf eines Reichseinkommensteuergesetzes S. 63 f.

[204]) Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze. Finanz-Archiv 1896 I, 76.

[205]) § 11 Ziff. 1. Alle die genannten Renten sind solche, die nur auf Lebenszeit des Berechtigten geleistet werden; die vererblichen Renten gehören zum Einkommen aus Kapitalvermögen (§ 8 Ziff. 6).

[206]) § 12 Ziff. 2.

[207]) Drucksache 1624 S. 44 f.

oder Lebensfall alljährlich gezahlt werden, nicht abgezogen werden dürfen, und daß anderseits der Unterschied zwischen den eingezahlten Prämien und der ausgezahlten Versicherungssumme zur Einkommensteuer herangezogen werde. Die erste Konsequenz ist im Entwurfe gezogen, indem im Gegensatz zu fast allen Einkommensteuergesetzen, wonach Versicherungsprämien, soweit sie einen bestimmten Betrag nicht übersteigen, abgezogen werden dürfen, ein solcher Abzug — abgesehen von einem begrenzten Abzug für Sterbekassenbeiträge — in Zukunft nicht mehr zugelassen wird.[208]) Dies entspricht der vom Entwurf erstrebten tunlichst gleichmäßigen Behandlung aller Steuerpflichtigen. Dürfen doch auch diejenigen, die alljährlich einen bestimmten Betrag zur Sparkasse bringen, diesen Betrag von ihrem Einkommen nicht abziehen. Um nun aber die auf Lebens- oder Todesfall Versicherten, die oft nicht zu den leistungsfähigsten Elementen gehören, gegenüber dem geltenden Rechtszustande nicht in zweifacher Richtung schlechter zu stellen, sind Kapitalempfänge aus Lebensversicherungen in vollem Umfang für steuerfrei erklärt worden; es handelt sich hier nicht um eine prinzipielle, sondern um eine auf sozialwirtschaftlichen Erwägungen beruhende Ausnahme. Es erschien weiterhin billig, Kapitalempfänge auf Grund von Unfall- und sonstigen Kapitalversicherungen von der Einkommensteuer freizustellen." Man sieht, die Sache ist nicht in Ordnung; sowohl die Opportunität, als auch die „sozialwirtschaftlichen Erwägungen", die zur Begründung herangezogen werden, können ihre Eigenschaft als Auskunftsmittel nicht verleugnen. Verwundern muß insbesondere die Stellungnahme des Gesetzes. Der Entwurf klingt die allein mögliche Lösung an, indem er entgegen der Schanzschen Auslegungsregel allgemein vom Schanzschen Einkommensbegriff richtig die Regel ableitet, daß „der Unterschied zwischen den eingezahlten Prämien und der ausgezahlten Versicherungssumme zur Einkommensteuer herangezogen werden müsse, springt jedoch ohne Begründung sofort wieder davon ab, um sich einer durchaus widerspruchsvollen Lösung zuzuwenden. Versicherungskapitalien und Versicherungsrenten, die doch unzweifelhaft letzten Endes genau den gleichen Substanzcharakter haben, werden vollkommen ungleich behandelt. Notorisch werden die Leibrentenverträge gerade von den Minderbemittelten eingegangen, wenn die gewöhnlichen Zinsen zur Lebensfristung nicht ausreichen; trotzdem ist die Leibrente für steuerpflichtig erklärt worden. Dagegen sind „sozialwirtschaftliche Gründe" dort geltend gemacht worden, wo ihre Anerkennung dazu führt, daß Ungezählte Versicherungssummen im Betrage von über 100 000 ℳ steuerfrei einstreichen. Tatsächlich liegt der Kernpunkt der Sache tiefer, es spielt hier der Fundamentalsatz herein, daß nicht alle in die Wirtschaft einfließenden Güter Einkommen sind, sondern nur diejenigen, die neu zum bisherigen Vermögen des Wirtschaftssubjekts hinzutreten, oder m. a. W. daß von den gesamten

[208]) Anders im Gesetz; s. § 13 Abs. 1 Ziff. 5 und Abs. 2.

in eine Wirtschaft eingehenden Gütern diejenigen für die Feststellung des Einkommens ausscheiden, die Teile des bereits vorhandenen Vermögens repräsentieren. Primitive Anwendungsfälle dieses Satzes sind auch dem schwächsten Auge ohne weiteres klar. Wenn der Verkäufer einen den Selbstkosten entsprechenden Kaufpreis für die an den Käufer zu Eigentum übergebene Sache empfängt, wenn dem Verleiher die geliehene Sache nach dem Ablauf der für die Leihe bestimmten Zeit zurückgestellt wird, wenn der Darlehensschuldner dem Darlehensgläubiger das Empfangene in Sachen von gleicher Art, Güte und Menge zurückerstattet, so wird wohl niemand an „Einkommen" denken, jedermann wird vielmehr ohne weiteres erkennen, daß es sich hier um „Rückgewährungen von Stammvermögen" handelt; denn der Vermögensstand der fraglichen Personen wird durch diese Vorgänge in keiner Weise berührt.

Dort allerdings, wo es sich nicht nur um Rückgewährung von Stammvermögen, sondern zugleich auch um Einkommen handelt, kompliziert sich die Sache. Dies ist das Gebiet der in Frage stehenden Versicherungsbezüge.

Nur im Anstreifen sei daran erinnert, daß die Sachversicherung für die Behandlung in diesem Zusammenhang ihrer Natur nach von vornherein ausscheidet, daß ferner auch die Anfälle der Personalversicherung — einerlei, welche Erscheinungsform sie aufweisen —, die der Bezüger nicht durch eigene Aufwendungen, sondern auf dem Wege letztwilliger Verfügung oder der Schenkung erworben hat, nicht hierher gehören, weil ihr Charakter als Einkommen in ihrem Gesamtumfang keinem Zweifel unterliegen kann.

Aber auch die noch als einschlägig verbleibenden Versicherungsfälle weisen eine so starke Verästelung auf, daß eine Exemplifizierung im Einzelnen viel zu weit führen würde. Da es dem Zwecke der vorliegenden Arbeit auch vollkommen genügt, wenn nur die Richtung des Gedankens gewiesen wird, kann die Untersuchung füglich auf je einen Fall der Versicherung auf Kapital und einen Fall der Versicherung auf Rente beschränkt werden; als solche Typen sollen die Lebensversicherung auf den Erlebensfall mit wiederkehrender temporärer Prämienzahlung[209]) und die lebenslängliche postnumerando in gleicher Höhe zahlbare Leibrentenversicherung[210]) dienen.

Die rechtliche Konstruktion des Lebensversicherungsvertrags gehört zu den umstrittensten Rechtsfragen.[211]) Man hat den Lebensversicherungsvertrag als aleatorisches Darlehen mit der Verpflichtung zur Rückzahlung der gezahlten Prämien nebst Zins und Zinseszins auf die Gefahr hin, daß die Prämien entweder kürzere oder längere Zeit gezahlt werden, als zur Errichtung der vereinbarten Versicherungssumme erforderlich sein würde,[212]) als einen Kauf entweder der Versicherungssumme gegen den Kaufpreis der Prämie[213]) oder umgekehrt,[214]) als ein aus Kapitaleinzahlung zum Sparzweck und Versicherung zusammengesetztes Rechtsgeschäft,[215]) als einfachen Sparkassenvertrag[216]) (wegen der den Versicherungsgesellschaften auferlegten Verwaltungsbeschränkungen, Publizität und Sicherstellung der Kapitalien), endlich als ein auf Versicherung abzielendes reines Vertragsverhältnis[217]) aufgefaßt. So sehr die einzelnen Theorien auch im Prinzip voneinander abweichen, das dem Lebensversicherungsvertrag innewohnende Sparelement kommt doch in jeder derselben mehr oder minder zum Ausdruck. Die Vorstellung einer direkten Beziehung zwischen den hingegebenen Vermögenswerten und den Versicherungsbezügen beherrscht auch die neueste Gesetzgebung; z. B. spricht das Besitzsteuergesetz vom 3. Juli 1913[218]) in § 6 Ziff. 5 als Kapitalvermögen im Sinne des § 1 auch den Kapitalwert der Rechte auf Renten und andere wiederkehrende Nutzungen und Leistungen an, welche dem Berechtigten auf seine Lebenszeit oder auf die Lebenszeit eines anderen, auf unbestimmte Zeit oder auf die Dauer von mindestens 10 Jahren entweder vertragsmäßig als Gegenleistung für die Hingabe von Vermögenswerten oder aus letztwilligen Verfügungen, Schenkungen oder Familienstiftungen oder vermöge hausgesetzlicher Bestimmungen zustehen. Betrachtet man in diesem Sinne das Versicherungskapital der Erlebensfallversicherung und die Renten der Leibrentenversicherung, so kommt man zu folgendem exakten Ergebnis[219]):

Das Versicherungskapital der Erlebensfallversicherung mit temporärer Prämienzahlung (K) setzt sich aus folgenden Teilen zusammen:

1. aus der Summe der n = jährigen Prämien (n × P);

---

209) Der Versicherungsnehmer hat längstens eine im voraus bestimmte Reihe von Jahren Prämien in gewisser Höhe zu zahlen; die Versicherungssumme wird fällig, wenn der Versicherungsnehmer ein gewisses Alter oder ein bestimmtes Ereignis erlebt.

210) Der Versicherungsnehmer erwirbt gegen einmalige Zahlung einer bestimmten Summe (einmalige Prämie) das Recht auf eine erstmalig 1 Jahr nach Abschluß des Vertrags fällige, jährlich in gleicher Höhe auszahlbare, lebenslänglich zu gewährende Rente.

211) S. O. Hagen, Artikel „Lebensversicherungsvertrag" im Versicherungslexikon, hrsg. von A. Manes. Tübingen 1909 I, 800 f.

212) Thöl, Tissier, Leveillé.

213) OLG. Dresden 1866.

214) König.

215) Malß, Reuling, Predöhl, Rüdiger.

216) Hinrichs, Laband.

217) Lewis, Ehrenberg, Goldschmidt, Dernburg, Reichsgericht IV, 30. September 1889 E. 24, 295, Versicherungsvertragsgesetz vom 30. Mai 1908.

218) RGBl. S. 524 ff.

219) Die mathematische Durchführung des Gedankens verdanke ich dem freundlichen Entgegenkommen von Herrn Oberstudienrat Dr. B. Wimmer-München.

2. aus den Zinsen und Zinseszinsen dieser Summe; bezeichnet man den Zinsfuß mit p[220]) und die Anzahl der Jahre zwischen der letzten Prämienzahlung und dem Eintritt des Versicherungsfalles mit n, so gilt hiefür die Formel:

$$\frac{P \times 1{,}0p^m\ (1{,}0p^n - 1)}{0{,}0p} - n \times P.$$

3. aus dem jeweils auf das Erleben des Versicherungsfalles treffenden Gewinnanteil (G).

Demnach ist

$$K = n \times P + \left(\frac{P \times 1{,}0p^m\ [1{,}0p^n - 1]}{0{,}0p} - n \times P\right) + G.$$

Die Jahresrente $(K \times \frac{q}{100})$ der lebenslänglich postnumerando in gleicher Höhe zahlbaren Leibrentenversicherung (Rt)[221]) besteht zunächst

1. in einer normalen Verzinsung (p%) des Anlagekapitals (K), wie die einmalige Nettoprämie genannt sei, und

2. in einer Zubuße aus dem Anlagekapital bis zur Höhe der Jahresrente $(K \times \frac{q}{100} - R \times \frac{p}{100})$.

Selbstverständlich wird K stetig kleiner, bis es in einem gegebenen Moment = 0 ist.[222]) Von dort ab beginnt für den Versicherungsnehmer der Gewinn, für den Versicherer der Schaden. Der jeweils vorhandene Betrag von K, der zweckmäßig als Restkapital (R) bezeichnet werden kann, läßt sich aus folgender Formel ermitteln:

$$R = \frac{K}{p} \times (q - 1{,}0p^n\ [q - p]).$$

[220]) Im folgenden wird für $1 + \frac{p}{100}$ stets gekürzt 1,0p gesetzt.

[221]) Wohlgemerkt: versicherungstechnisch setzt sich der Rentenbetrag selbstverständlich ganz anders zusammen; vgl. A. Loewy, Versicherungsmathematik. Berlin und Leipzig 1915[3] S. 58 ff. Für die hier zu behandelnde Frage, bezw. für den zur Behandlung dieser Frage einzunehmenden gänzlich verschiedenen Standpunkt ist dies jedoch vollkommen unerheblich.

[222]) Der Zeitpunkt (x Jahre), in dem R = 0 wird, ergibt sich aus der Gleichung $1{,}0p^x = \frac{q}{q - p}$

Darnach kann die Rente (Rt) bestimmt werden:

$$Rt = R \times \frac{p}{100} + \left(K \times \frac{q}{100} - R \times \frac{p}{100}\right).$$

Ist aber das Restkapital (R) = 0 geworden, so hat der Versicherer die ganze Rente aus eigenen Mitteln zu leisten. Rt ist dann im vollen Umfange Gewinn (G) des Versicherungsnehmers.

Erinnert man sich nun der oben gemachten Feststellung, daß das Einkommen alle in die Wirtschaft des Einzelnen eingehenden Güter mit Ausschluß derjenigen umfaßt, die Teile des bereits vorhandenen Vermögens repräsentieren, und betrachtet man unter diesem Gesichtspunkt die Aufstellungen über die beiden untersuchten Versicherungsfälle, so zeigt sich, daß sowohl beim Versicherungskapital wie bei der Versicherungsrente das ausgeschieden werden kann, was wir als Kapitalrückgewährung bezeichnen können. Was nicht als Kapitalrückgewährung angesprochen werden kann, ist Einkommen, und zwar, soweit es sich um Zinsen handelt, Einkommen aus Kapitalvermögen oder, soweit es sich um Eingänge handelt, die zur Leistung des Versicherungsnehmers in keiner unmittelbaren Beziehung mehr stehen, Einkommen aus Konjunkturgewinn.

Beim Versicherungskapital der Erlebensfallversicherung mit temporärer Prämienzahlung errechnet sich als Einkommen (E):

$$E = K - n \times P \text{ oder}$$

$$E = \left(\frac{P \times 1{,}0p^m\ [1{,}0p^n - 1]}{0{,}0p} - n \times P\right) + G.$$

Bei der einzelnen Jahresrente der lebenslänglich postnumerando in gleicher Höhe zahlbaren Leibrentenversicherung ist zu unterscheiden:

1. Solange R noch nicht gleich 0 ist, gilt die Formel:

$$E = R \times \frac{p}{100};$$

2. von dem Augenblick an, wo R gleich 0 ist, ist jedoch

$$E = Rt.$$

Ein Beispiel mag die Sache des Näheren erläutern. Es sei angenommen, daß jemand an seinem 50. Geburtstag einen Leibrentenvertrag der angeführten Art abschließt, in dem K = 10 000 ℳ, q = 6% und p = 4% angesetzt sind; wird weiters angenommen, daß der Mann an seinem 86. Geburtstage stirbt, so ergibt sich folgende Entwicklung:

Jahr seit Beginn des Vertrages	Lebensjahr	K bezw. R zu Beginn und während des Jahres	Z aus K bezw. R am Ende des Jahres	Rt am Ende des Jahres	Zubuße aus K bezw. R am Ende des Jahres	Leistung aus dem Fonds des Versicherers am Ende d. Jahres
	2	3	4	5	6	7
		ℳ	ℳ	ℳ	ℳ	ℳ
1.	50.	10 000.—	**400.—**	600.—	200.—	—
2.	51.	9 800.—	**392.—**	600.—	208.—	—
3.	52.	9 592.—	**383.68**	600.—	216.32	—
4.	53.	9 375.68	**375.03**	600.—	224.97	—
5.	54.	9 150.71	**366.03**	600.—	233.97	—
6.	55.	8 916.74	**356.67**	600.—	243.33	—
7.	56.	8 673.41	**346.94**	600.—	253.06	—
8.	57.	8 420.35	**336.29**	600.—	263.19	—
9.	58.	8 157.16	**326.81**	600.—	273.71	—
10.	59.	7 883.45	**315.34**	600.—	284.66	—
11.	60.	7 598.79	**303.95**	600.—	296.05	—
12.	61.	7 302.74	**292.11**	600.—	307.89	—
13.	62.	6 994.85	**279.79**	600.—	320.21	—
14.	63.	6 674.64	**266.98**	600.—	333.02	—
15.	64.	6 341.62	**253.66**	600.—	346.34	—
16.	65.	5 995.28	**239.81**	600.—	360.19	—
17.	66.	5 635.09	**225.40**	600.—	374.60	—
18.	67.	5 260.49	**210.42**	600.—	389.58	—
19.	68.	4 870.91	**194.84**	600.—	405.16	—
20.	69.	4 465.75	**178.63**	600.—	421.37	—
21.	70.	4 044.38	**161.77**	600.—	438.23	—
22.	71.	3 606.15	**144.25**	600.—	455.75	—
23.	72.	3 150.40	**126.02**	600.—	473.98	—
24.	73.	2 676.42	**107.06**	600.—	492.94	—
25.	74.	2 183.48	**87.34**	600.—	512.66	—
26.	75.	1 670.82	**66.83**	600.—	533.17	—
27.	76.	1 137.65	**45.51**	600.—	554.49	—
28.	77.	583.16	**23.33**	600.—	576.67	—
29.	78.	6.49	**0.26**	600.—	6.49	**593.25**
30.	79.	—	—	600.—	—	**600.—**
31.	80.	—	—	600.—	—	**600.—**
32.	81.	—	—	600.—	—	**600.—**
33.	82.	—	—	600.—	—	**600.—**
34.	83.	—	—	600.—	—	**600.—**
35.	84.	—	—	600.—	—	**600.—**
36.	85.	—	—	600.—	—	**600.—**

Derjenige Teil der Jahresrente, der nach dem oben Gesagten als Einkommen auszuscheiden ist, erscheint hier in den Spalten 4 bezw. 7 durch Fettdruck hervorgehoben. Er besteht in den ersten 28 Jahren einfach in dem Zinsaufkommen von K bezw. R (Einkommen aus Kapitalvermögen) und sinkt entsprechend dem Schwinden der zinstragenden Summe von 400 ℳ im ersten Jahre auf 23,33 ℳ im 28. Jahre (Spalte 4). Damit der Versicherer nach Ablauf des 29. Jahres die Jahresrente von 600 ℳ zur Auszahlung bringen kann, muß er zu dem noch vorhandenen Kapitalrest von 6,49 ℳ und den 0,26 ℳ Zinsen aus dieser Summe noch 593,25 ℳ aus eigenen Mitteln zuschießen. Das Einkommen des Rentners beträgt demnach in diesem Jahre 0,26 ℳ (Einkommen aus Kapitalvermögen) + 593,25 ℳ (Einkommen aus Konjunkturgewinn) = 593,51 ℳ (Spalte 4 und 7). Vom 30. Jahre an fällt dem Rentenempfänger die volle Rente als Konjunkturgewinn zu; sein Einkommen aus der Leibrentenversicherung ist deshalb von diesem Zeitpunkte ab mit dem Gesamtbetrag der Rente identisch (Spalte 7).

In analoger Weise läßt sich für jede Versicherungsart ein entsprechender Berechnungsmodus zur Ermittlung des Einkommens aufstellen. Die Frage der Beurteilung von Versicherungsbezügen, die bisher nur eine gewillkürte und widerspruchsvolle, mit den Grundprinzipien der Besteuerung in keinem Falle vereinbare Behandlung erfahren hat, ist somit einer exakten Lösung fähig.

dd) Konjunkturgewinne jeder Art.

Ueber das Wesen und die Wirkung der Konjunktur sagt A. Wagner[223]): „Unter der Konjunktur wird hier die Gesamtheit der technischen, ökonomischen, sozialen und rechtlichen Bedingungen verstanden, welche in der auf Arbeitsteilung und Privateigentum — insbesondere Privateigentum an sachlichen Produktionsmitteln (privatem Grundeigentum und Privatkapital) — beruhenden Volkswirtschaft die Herstellung der Güter für den Verkehr, ihren Begehr und Absatz in demselben, daher den Tauschwert der Güter überhaupt und auch des einzelnen, schon fertigen Gutes wesentlich mit bestimmen, in der Regel ganz oder wenigstens überwiegend unabhängig vom Willen und von den Handlungen und Unterlassungen des Wirtschaftssubjekts bezw. des Eigentümers. Konjunktur gewinnt mit der feineren Ausbildung der Arbeitsteilung und des Verkehrs immer allgemeinere und größere Bedeutung und tritt vielfach als dritter Hauptfaktor, von welchem die Tauschwertsumme des Güterbestandes in der Wirtschaft und des Vermögensbestandes einer Person abhängt, neben den beiden anderen hiefür maßgebenden Faktoren, die Produktion und Konsumtion. Namentlich gelangt die Konjunktur in dem System der freien Konkurrenz zur Geltung. Darin liegt die Signatur

[223]) Allgemeine oder theoretische Volkswirtschaftslehre, Grundlage. Leipzig und Heidelberg 1879 [2] S. 98 f.

der modernen Volkswirtschaft. Dem Einzelnen wächst dadurch kraft des Privateigentumsprinzips ein Vermögenswert hinzu, den er nicht oder doch nicht ganz durch die oben[224]) erwähnten Einnahmearten, namentlich nicht durch eine Produktion oder Arbeitsleistung erworben, insofern ökonomisch nicht oder nur zum Teil „verdient" hat." Nachdem der Wille des Erwerbers in diesen Fällen entweder in keiner oder doch nur in ganz sekundärer Hinsicht als kausal für den Erwerb in Betracht kommt, ist es auf den ökonomischen Charakter des Konjunkturgewinns ohne entscheidenden Einfluß, ob der Gewinn *spekulativ erstrebt* und durch einen Verkehrsakt *realisiert* ist *oder nicht*. Mit den „Konjunkturgewinnen jeder Art" rechnet deshalb G. v. Schanz prinzipiell *jeden Erwerb durch Anfall oder Wertzuwachs* zum Einkommen.

Die Gewinne aus *gewerbsmäßiger* Spekulation wurden schon durch die bisherige Einkommensteuergesetzgebung stets zum Einkommen gerechnet. Soweit aber die Einkommensteuergesetze einiger Staaten (z. B. das pr. Einkommensteuergesetz) auch die Gewinne aus *gelegentlichen* Spekulationsgeschäften als Einkommen erklärten, sind sie zweifellos inkonsequent vorgegangen.[225]) Nachdem die Quellentheorie die allgemeine Grundlage bot, mußten solche Eingänge grundsätzlich steuerfrei bleiben. Dies war stets dann der Fall, wenn über die Besteuerung der Spekulationsgewinne überhaupt keine Bestimmungen getroffen wurden. Daß jedoch für eine solche Stellungnahme vielfach nicht rein theoretische Erwägungen, sondern vielmehr praktische Gesichtspunkte maßgebend waren, geht aus den Ausführungen G. v. *Breunigs* zum bayer. Einkommensteuergesetz hervor: „Soweit sich eine Spekulation (Abwägung künftiger Wirtschaftsverhältnisse zur Erzielung höheren Gewinns) auf die Erzielung höherer Erträge erstreckt oder ein Spekulationsgewinn innerhalb eines Gewerbebetriebs erzielt wird, fällt der Gewinn ohnehin unter die steuerbaren Einkünfte. Wenn z. B. Spekulationen im Anbau oder in der Verwertung der Erzeugnisse beim Betrieb der Land- und Forstwirtschaft oder innerhalb eines Gewerbebetriebs höhere oder im Falle von Fehlspekulationen niedrigere als die regelmäßigen Erträge zur Folge haben, so macht sich das Ergebnis bei der Besteuerung nach Reinerträgen von selbst geltend. Es kann sich also für die Frage der Erstreckung der Besteuerung auf die Spekulationsgewinne nur um die nichtgewerbsmäßige sogenannte Gelegenheitsspekulation handeln, die sich außerhalb eines Gewerbebetriebs auf dem Gebiete der Veränderungen im Stammvermögen abwickelt und nicht unter die Einkommensteuer fiele, wenn nicht hiefür besondere Vorschriften vorgesehen werden. Für diese Besteuerung kämen daher jene Gewinne in Betracht, die außerhalb eines Gewerbebetriebs durch spekulative Veräußerungen von Stammvermögensteilen, seien diese Immobilien, Mobilien oder Forderungsrechte, erzielt werden; es hätten hiernach

[224]) a. a. O. S. 91 ff.

[225]) Hierauf ist bereits in Anm. 102 hingewiesen worden.

wohl jene Gewinne auszuscheiden, die bei nichtspekulativen Veräußerungen dieser Art gemacht werden und nur zufällige Gewinne oder reine Konjunkturgewinne sind. Mit dem Versuche dieser Ausscheidung im Gebiet der Einkommensbesteuerung müssen sich in der Praxis Schwierigkeiten ergeben, ohne daß der Anschein großer Unbilligkeiten zu vermeiden sein wird. Ein Landwirt z. B. verkauft ein Grundstück zur Arrondierung an einen Angrenzer oder für einen Eisenbahnbau, oder er verkauft ein Wertpapier, in dem er seine Einnahmen aus der Ernte angelegt hatte, im folgenden Frühjahre zum Ankaufe von Grundstücken; wie sollen nun die inneren Vorgänge genügend festgestellt werden, um den Gewinn als steuerbar oder nicht steuerbar festzustellen? Ein Hauptfeld für diese Spekulation bildet der Immobilienumsatz. Im Hinblick auf die Reichszuwachssteuer (Zuwachssteuergesetz vom 14. Februar 1911, RGBl. S. 33), dann auf die Belastung mit Besitzveränderungsgebühren und -Abgaben wird sich nicht behaupten lassen, daß dieser Gewinn zu niedrig besteuert sei. Gewinne aus Gelegenheitsspekulation mit Mobilien werden auch anderwärts, z. B. in Preußen, § 11 Abs. II d des Einkommensteuergesetzes, Art. 9 der Ausführungsanweisung, nicht getroffen. So wünschenswert die Beiziehung der Gewinne aus Gelegenheitsspekulationen mit Wertpapieren und aus Differenzgeschäften sein möchte, so wird es doch ohne gesetzliche Beseitigung der Wahrung des Geschäftsgeheimnisses der Vermittler solcher Geschäfte nicht gelingen, in gerechter Weise solchen Gewinnen einigermaßen nachzugehen, wohl aber werden die Verluste bei solchen Geschäften den Steuerbehörden zur Kenntnis gebracht und deren Abzug bei der Einkommensfeststellung verlangt werden."[226]) Daß die steuerliche Nichterfassung des Gewinns aus gelegentlichen Spekulationsgeschäften die Behandlung von Einkommensverlusten bei derartigen Geschäften als Abzugsposten bei der Einkommensermittlung ausschließt, liegt auf der Hand. Das Reichseinkommensteuergesetz spricht — allerdings aus dem entgegengesetzten Grunde — gleichfalls nicht von Spekulationsgeschäften. Es erklärt in § 11 Ziff. 5 ganz allgemein alle durch einzelne Veräußerungsgeschäfte[227]) erzielte Gewinne für steuerpflichtig, läßt es also vollkommen dahingestellt sein, ob eine Spekulationsabsicht vorgelegen hat oder nicht. Allerdings ist diese Regel durch so einschneidende Ausnahmen durchbrochen, daß sie eigentlich zur Ausnahme wird.[228]) Trotzdem muß anerkannt werden, daß wenigstens das Prinzip nach außen hin gewahrt ist.

Besonders interessiert hier die Frage der bloßen (nicht realisierten) *Wertmehrungen*. P. *Marcuse*[229]) will den Hauptunterschied

[226]) Kommentar zum bayer. Einkommensteuergesetz vom 14. August 1910. München 1911 S. 76 f.

[227]) D. h. Veräußerungsgeschäfte, die nicht Ausfluß einer selbständigen gewerblichen Tätigkeit sind; im anderen Falle wäre § 7 Ziff. 1 einschlägig.

[228]) § 12 Ziff. 12 und 13; die dortige Einführung des subjektiven Moments der „Absicht der Wiederveräußerung" hat natürlich ihre bedenkliche Seite.

[229]) Das neue Reichssteuerrecht. Berlin 1920 II, 266.

zwischen der „Hermann-Schmoller"schen und der Schanzschen Einkommensdefinition darin sehen, daß die erstere die durch bloße Wertsteigerung des Vermögens erzielte Vermögensmehrung nicht zum Einkommen rechnet; die durch G. v. Schanz eingeführte Neuerung würde demnach hauptsächlich nur in der Einbeziehung der Wertmehrungen beruhen. Daß dies positiv unrichtig ist, d. h. daß der Unterschied zwischen beiden Auffassungen viel weiter geht, ist oben [230]) hinlänglich gezeigt worden. Unzutreffend ist es ferner, wenn Marcuse fortfährt: „Wenn jemand 10 Aktien der Deutschen Bank besitzt, welche am 1. Januar 25 000 ℳ, am 31. März 1920 aber 41 000 ℳ wert sind, so hat er zwar einen Vermögenszuwachs, aber noch nichts, womit er sich und seine Familie ernähren kann. Eine solche Vermehrung seiner Mittel tritt erst dann ein, wenn er die Aktien zu einem erhöhten Preise verkauft, ebenso hat der Kaufmann noch kein Einkommen, wenn sich der Wert seines Warenlagers hebt." [231]) Der Besitzer der 10 Aktien der Deutschen Bank kann sich die eingetretene Vermehrung sehr wohl auch ohne den Verkauf der Papiere durch einfaches Lombarddarlehen wenigstens zu einem guten Teil nutzbar machen; in gleicher Weise steht es dem Eigentümer eines baureifen Grundstücks, dessen Wert jährlich um 50 000 ℳ steigt, oder dem Kaufmann, dessen Warenbestände infolge günstiger Konjunktur ein Mehrfaches wert geworden sind, durchaus frei, den Gewinn schon vor der definitiven Realisierung beim Verkauf durch Schuldaufnahme nahezu vollkommen vorwegzunehmen. Prinzipienlos ist deshalb auch der Vorschlag des Entwurfs zum Reichseinkommensteuergesetz [232]): „Im Uebrigen können Härten dadurch beseitigt oder gemildert werden, daß nur die wirklich erzielten Gewinne für steuerpflichtig erklärt werden." Diesen Weg ist auch das Gesetz gegangen. [233]) Naturgemäß umfaßt der Schanzsche Einkommensbegriff grundsätzlich auch die Wertmehrungen am mobilen Besitz, Möbeln, Kleidung und Hausrat. Ob, wie Marcuse meint, dieser „Ueberspannung" des Einkommensbegriffs durch Freilassung des mobilen Besitzes von der Steuer durchaus zweckmäßig abgeholfen werden kann, läßt sich nicht so ohne Weiteres sagen; ein Blick auf die heutigen Verhältnisse zeigt, daß der Eigentümer von altem wertvollen Mobiliar und von Antiquitäten jederzeit in der Lage ist, sich durch Veräußerung oder Verpfändung derselben in den Besitz beträchtlicher Summen zu setzen. Im Uebrigen vgl. zu dieser Frage die Ausführungen auf S. 44 f.

[230]) Vgl. S. 41 und S. 56 ff.

[231]) P. Marcuse a. a. O. S. 266.

[232]) Drucksache Nr. 1624 S. 24.

[233]) S. § 11 Ziff. 5: Zu den sonstigen Einnahmen im Sinne des § 5 gehören insbesondere die „durch einzelne Veräußerungsgeschäfte erzielten Gewinne". Es sind demnach nur realisierte Gewinne als Einkommen zu nehmen, nicht dagegen schon bloße Wertsteigerungen von Vermögensgegenständen, die in der Hand des Steuerpflichtigen geblieben sind.

c) Nutzungen von Sachgütern und persönliche Dienstleistungen.

Der Umstand, daß zum Einkommen nach allgemeiner Annahme nicht nur materielle Güter (Sachgüter), sondern auch Güter immaterieller Natur (Nutzungen von Sachgütern und persönliche Dienstleistungen) gerechnet werden, hat F. Kleinwächter zu Ausfällen gegen eine derartige Definition des Einkommensbegriffs veranlaßt, die sich mehrfach an der Grenze des im Rahmen des Ernsthaften Zulässigen bewegen, [234]) und schließlich zum vollkommenen Pessimismus getrieben. [235]) Zur Widerlegung der Ausführungen Kleinwächters hat G. v. Schanz den Sachverhalt bezüglich der Dienstleistungen und Nutzungen in erschöpfender und so überzeugender Weise dargetan, [236]) daß sich die Wiedergabe dieser Darlegungen rechtfertigt: „Die Dienstleistungen und Nutzungen, die alten Störenfriede der Theorie, [237]) sind schwer zu beherrschen. Es scheint in der Tat untunlich, die zahllosen Dienstleistungen in der Familie zu verfolgen und ihren Geldwert anzusetzen; teils ist es unmöglich, teils auch ganz und gar nicht üblich. Bezüglich der Dienstleistungen wird man unterscheiden müssen zwischen solchen, denen man einen Geldwert beilegt, und zwischen solchen, bei denen es nicht der Fall ist. Alle Welt ist darüber einig, daß eine kostenfreie Bedienung, die einem gestellt wird, einen Vermögensvorteil bedeutet und in das Einkommen einzurechnen ist. Anders dagegen bei Dienstleistungen, die man sich selbst erweist oder die unter den Familienmitgliedern sich abspielen. Es fällt keinem Menschen ein, dafür, daß er sich selbst ankleidet, sich selbst die Speisen zuführt, seinem Körper die Reinlichkeitspflege angedeihen läßt, einen ökonomischen Wert anzusetzen und sich zu berechnen, was diese Arbeit wert ist, weil er sich auch ankleiden, füttern und waschen lassen könnte. Es sind das Lebensbetätigungen, die man nicht in Geld schätzt. Aehnlich ist es in der Familie; es fällt dem Vater nicht ein, jede Ermahnung, die er den Kindern gibt, oder sonstige Erziehungsakte sich zu verrechnen, ebensowenig der Frau, für jeden Kuß, den sie dem Manne gibt, eine Geldsumme in Anschlag zu bringen. Es liegt hier ein Gemeinschaftsleben vor, innerhalb dessen der rechnerische Kalkül in Bezug auf gegenseitige Dienstleistungen für rein persönliche Zwecke zurücktritt; wollte eine Frau ihre hauswirtschaftlichen Leistungen in Ansatz bringen,

[234]) Das Einkommen und seine Verteilung. Leipzig 1896. Er spricht von „haarsträubendsten Resultaten" (S. 11), „Monstrositäten und Absurditäten" (S. 12) und „widersinnigen Konsequenzen" (S. 13), zu denen die Aufstellung des Einkommensbegriffs führe, und sucht seine Behauptung durch Beispiele handgreiflichster Art zu illustrieren.

[235]) Vgl. S. 8 f.

[236]) Finanz-Archiv 1896 I, 436 f.

[237]) „Bekanntlich besteht Streit darüber, ob die Dienstleistungen wirtschaftliche Güter sind; vgl. Ad. Wagner, Grundlagen der Volkswirtschaft, 1892, S. 299 f., Philippovich, Allgem. Volkswirtschaftslehre, 1893 S. 5. S. auch Dietzel, Theoretische Sozialökonomik, 1895 S. 167 f."

so käme man zur Auffassung, daß nur der Mann das Wesen ist, auf das sich Alles beziehen darf, und daß nur jene Frau den normalen Typus darstellt, welche gar nichts tut. Zwar wird man zugeben, daß zwei Ehepaare, A und B, von denen beide je 2000 ℳ Besoldung haben, verschieden situiert sind, wenn bei A die Frau die Arbeiten alle selbst tut, dagegen B einen Dienstboten für 600 ℳ sich hält; wir sagen aber nicht, daß nun A 2600 ℳ Einkommen und B 2000 ℳ Einkommen hat, sondern daß A über eine 2000 ℳ Gehalt anders verfügen kann als B, dem nach Abzug des Dienstbotenlohnes nur noch 1400 ℳ für seine übrigen Bedürfnisse übrig bleiben. Es ist nicht anders, als wenn in der einen Familie der Mann ein starker Raucher ist und in der anderen der Mann nicht raucht. Oder wenn ein Handwerker eine Frau besaß, die bisher für Kinder und Haushalt vollständig sorgte, und er muß nun nach ihrem Tod durch eine fremde bezahlte Person alles verrichten lassen, so merkt er wohl, daß die Frau auch eine wirtschaftliche Bedeutung hatte, er sieht, daß seine Einkommensverwendung nun schwieriger wird, aber es widerstrebt ihm, bei Lebzeiten seine Frau in Geld anzuschlagen. Was die Frau an häuslicher Arbeit geleistet hat, hat sie nicht bloß dem Mann, sondern auch sich selbst geleistet. Die persönlichen Dienstleistungen wird man nur insoweit in das Einkommen rechnen dürfen, als dieselben nach allgemeiner Anschauung einen Vermögensvorteil darstellen, nach allgemeiner Anschauung auch wirklich in Geld gewertet werden, sonach als ein Reinvermögenszugang gelten. Das Einzeleinkommen ist ein geldwirtschaftlicher Begriff, er verlangt Zurückführung aller Einzelelemente auf eine Geldeinheit; wo der Gesichtspunkt des wirtschaftlichen Entgelts zessiert, hört auch die Einrechnung in das Einkommen auf. Was die Nutzungen betrifft, so gibt es auch hier eine Menge, die wir nicht zu rechnen gewohnt sind; es fällt niemand ein, die Nutzungen zu kalkulieren, wenn er auf einer Straße geht, in einer öffentlichen Anlage auf eine Bank sich setzt usw.; was als ein allgemeines Genußgut geboten wird, das kann nicht Gegenstand wirtschaftlicher Anrechnung sein; dagegen wird jeder es richtig finden, wenn ihm ein Garten und eine Wohnung, die ihm zu seinem Privatgebrauch überlassen worden sind, bei der Einkommensberechnung berücksichtigt werden. Auch die Nutzungen an eigenem Gebrauchsvermögen sind geldwerte Erscheinungen. Das geht schon daraus hervor, daß wir dieses Gebrauchsvermögen unserem rentierenden Vermögen an die Seite stellen, es versichern und also die Nutzung desselben einem Zinse gleichstellen. Das ist das Entscheidende, nicht ob jemand auf seinem Divan liegt und Romane liest, nicht ob jemand täglich gedankenlos ein Bild anschaut u. dgl. Damit kommt man natürlich nicht zum Ziel."[238]) Diese Stellungnahme ist, wenn sie auch keine

[238]) „Neumann scheidet die Nutzungen und Leistungen aus den wirtschaftlichen Gütern aus (Grundlagen der Volkswirtschaftslehre, 1889, S. 93 f.); beim Einkommen fügt er dann den Gütern die geldwerten Leistungen i. e. S.

scharfe Grenzlinie zieht, immerhin ziemlich eindeutig; man wird nach dieser Auffassung den Mietwert der Wohnung im eigenen Hause[239]) einschließlich der dazu gehörigen sonstigen Räume, Gärten und Parkanlagen, den Nutzungswert von eigenem wertvollen Mobiliar, Hausrat und Luxusgegenständen und den Ertrag der nicht mit der Absicht dauernder Gewinnerzielung, sondern nur aus Liebhaberei betriebenen Jagd, Fischerei, Tierzüchterei, Garten- und Blumenpflege, Sammeltätigkeit usw. ebenso zum Einkommen zu rechnen haben, wie freie Bedienung jeder Art, freien Unterricht, freie Heilbehandlung, freie Rechtsverbeistandung, freie Benutzung von Verkehrsmitteln usw.

Auch in diesen Fragen kehrt sich das Reichseinkommensteuergesetz in keiner Weise an die Schanzsche Auffassung. Es geht hier — eine Folge seiner ganzen Anlage — über den bereits bisher von der Steuergesetzgebung eingenommenen Standpunkt nicht hinaus, indem es Nutzungen und Dienstleistungen nur im Rahmen der einzelnen Einkommensquellen berücksichtigt,[240]) im Uebrigen aber den Nutzungswert des gesamten Verbrauchsvermögens, wie es sich aus § 8 des Besitzsteuergesetzes ergibt, nicht zum Einkommen zählt; es bleiben demnach die Nutzungen von Möbeln, Hausrat, Kleidungsstücken, Schmucksachen und anderen Kostbarkeiten, Büchern, Reit- und Wagenpferden, Equipagen, Sammlungen und Vorräten jeder Art grundsätzlich ausgeschlossen, soferne diese lediglich dem persönlichen Gebrauch, zur Belehrung, Unterhaltung usw. dienen.

d) Vermögensverluste und Schuldzinsen.

In den „Ausführungsbestimmungen" betont G. v. Schanz ausdrücklich: „Wir rechnen ab alle Schuldzinsen und Vermögensverhältnisse." In der von ihm aufgestellten Begriffsnorm fehlt eine ähnliche Bestimmung. So, wie v. Schanz die Sache ansieht, liegt darin kein Widerspruch; seine Auffassung ist folgende: „Wenn Einkommen das ist, worüber ich disponieren kann, ohne in meinem bisherigen Vermögensstock zurückzugehen, so ist klar, daß der Vermögensverlust erst abgezogen werden muß, ehe ich von einem Einkommen reden kann; es ist hier nicht anders, wie mit Abnutzung, Abschreibung auch. Läßt man eine volle Berücksichtigung nur zu bei denen, welche kaufmännische Buchführung haben, begeht man eine flagrante Ungerechtigkeit. Warum soll der Beamte, der Landwirt nicht auch das Recht haben, bei einer Aktie, die er um den halben Ankaufspreis veräußert hat, diesen Verlust bei Feststellung seines

und Nutzungen fremder Dinge hinzu. Nachdem die Steuergesetze allgemein eine der wichtigsten Nutzungen, die Wohnung, zum Einkommen rechnen, ist es mißlich, die Nutzungen aus dem Begriff herausfallen zu lassen."

[239]) Unter dem eigenen Haus ist natürlich nicht nur das im Eigentum des Wirtschaftssubjekts stehende, sondern auch das auf Grund eines Nutzungsrechts bewohnte Haus zu verstehen.

[240]) Vgl. §§ 31 ff.

Einkommens in Geltung zu bringen?“[241]) In dieser Auffassung liegt die Forderung begründet, das Einkommen aller Steuerpflichtigen, also nicht nur derjenigen, die Handelsbücher nach den Vorschriften der §§ 38 ff. HGB. führen, nach den Grundsätzen von Inventur (Verzeichnung des Vermögens) und Bilanz (Vermögensabschluß) zu ermitteln. „Das, was der Geschäftsmann mit geordneter Buchführung heute schon tut, daß er seinen ganzen Jahresverdienst — natürlich wird hierbei vorausgesetzt, daß die Haushaltungskosten nicht abgezogen sind — unter dem Gesichtspunkt des Vermögenszugangs ansieht, das ist hier (d. h. beim Schanzschen Einkommensbegriff) generalisiert; man kommt auf diesem Wege zu einer einheitlichen Auffassung.“[242]) Die Bilanz besteht bekanntlich in einer Gegenüberstellung von Aktiven und Passiven an einem bestimmten Tag (Stichtag) und dient dazu, das reine Geschäftsvermögen an diesem Tage und den Geschäftserfolg, d. h. die seit der letzten Bilanzaufstellung eingetretene Reinvermögensvermehrung (Gewinn) oder -minderung (Verlust) festzustellen. Nach G. v. Schanz sind bilanzmäßige Reinvermögensmehrung (Gewinn) und Einkommen identisch. Von Einkommen in diesem Sinne kann natürlich nur dann gesprochen werden, wenn in den Gleichungen A (Aktiva) — P (Passiva) = RV (Reinvermögen) und RV^{II} (Reinvermögen am Ende der Einkommensperiode) — RV^{I} (Reinvermögen zu Beginn der Einkommensperiode) = E (Einkommen) die rechten Seiten positiv sind; denn ist $P > A$ oder $RV^{I} > RV^{II}$, so ist ein Einkommen überhaupt nicht erzielt worden.

Hierzu muß vorweg festgestellt werden, daß die Verwendung des Plurals „Reinvermögens*zugänge*“ in dieser Bedeutung eine sprachliche Ungenauigkeit bedeutet. Begrifflich gibt es in diesem Sinne nur einen Reinvermögens*zugang*, nämlich den Zuwachs an aktiven Werten nach Abzug der Schulden; denn die Rechenoperation, die zur Ermittlung des Einkommens nach der besprochenen Auffassung führt, besteht in einem Vergleich von zwei Summen und kann folgeweise als Ergebnis nur *eine* Größe liefern. Das Einkommen in der Schanzschen Ausdeutung ist demnach ein *Singulare tantum*: Reinvermögens*mehrung*, Reinvermögens*zugang*. Den *kontradiktorischen* Gegensatz dazu bildet der gleichfalls nur als Einheit denkbare Vermögens*verlust*, Vermögens*abgang*. Die Bilanz weist *entweder* einen Vermögenszugang (Gewinn) *oder* einen Vermögensabgang (Verlust) aus. In dieser Diskrepanz des Ausdrucks liegt der Grund, warum die Schanzsche Definition beibehalten werden kann, obwohl ich mit der Schanzschen Auslegung in diesem Punkte nicht einig gehe. Der Plural Reinvermögens*zugänge* kann de facto nichts anderes bedeuten, als die *einzelnen reinen*, d. h. *unbelasteten*, *von allen Werbungskosten befreiten Zugänge zum Vermögen*

[241]) Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze. Finanz-Archiv 1896 I, 46.

[242]) a. a. O. I, 23.

(Reineinkünfte).[243]) Ihnen stehen die einzelnen Vermögensverluste in *konträrem* Gegensatze gegenüber. Eine Abgleichung zwischen der Summe der einzelnen Vermögens*zugänge* (Einkommen) und der Summe der einzelnen Vermögens*abgänge* (Vermögensverluste) bildet wohl den Ausgangspunkt für die Feststellung des *Vermögensstandes* und die Ermittlung des *Geschäftserfolges*, hat aber *mit dem Einkommen begrifflich nichts zu tun*. Zur Begründung dieser Behauptung wird des Weiteren ausgeführt:

Der springende Punkt liegt darin, daß bei dem Vorgehen, das Einkommen durch Bilanzierung zu ermitteln, die Verluste als *Elemente der Einkommensbildung* behandelt sind. Nun kann aber schlüssig nachgewiesen werden, daß dies durchaus nicht immer und überall zulässig ist. Der Begriff Einkommen bezeichnet die Güter in einem ganz bestimmten Punkte ihrer Bewegung, nämlich bei ihrem Eintritt in die Wirtschaft des Einzelnen oder der Gesamtheit; er ist gewissermaßen nur durch eine Momentaufnahme fixierbar. Güter, die dieses Stadium durchlaufen haben, sind eben begrifflich Einkommen und bleiben es auch, selbst wenn sie durch Abgänge wieder aufgehoben werden. Oder soll ein zu Beginn der Einkommensperiode gemachter Lotteriegewinn den Einkommenscharakter dadurch wieder verlieren, daß am Ende der Einkommensperiode ein Bergrutsch zwei Aecker des Beziehers versandet? Das Verfahren, die einzelnen Einkünfte (Arbeitslohn, Unternehmergewinn, Erbschaft usw.) als Einkommen abzustempeln, und die Bilanzierungsmethode schließen sich eben in vielen Fällen gegenseitig aus.

Wie schon R. Meyer richtig erkannt hat,[244]) kann eigentlich kein Verlust das Einkommen als solches unmittelbar treffen; denn entweder sind die Güter zugrunde gegangen oder abhanden gekommen, *bevor* sie zum Einkommen gehörige Einnahmen bildeten, dann ist ein *Einkommen* aus ihnen *gar nicht entstanden*, oder aber *nachher*, dann kann der Verlust nicht mehr das Einkommen, sondern nur mehr den durch das Einkommen geschaffenen *Vermögensstand* treffen. Geht man aber von der Tatsache aus, daß ein bestimmter Verlust auf die *Größe* des Einkommens einen bestimmten Einfluß, und zwar im engsten Sinn gesprochen, *den* Einfluß ausübt, daß das Einkommen um den Betrag des vom Verlust betroffenen Güterquantums geringer ausfällt, so kann man doch sehr wohl von einem *Einkommensverlust* sprechen und in diesem Sinne Verluste am *Einkommen* und Verluste am *Vermögensstamm* unterscheiden. Sind die Einkommensverluste am

[243]) Ich bin mir wohl bewußt, daß die Verwendung des Wortes „*Rein*vermögen“ in der Verbindung „*Rein*vermögens*zugänge*“ an sich zunächst befremdlich wirkt. Es gibt eben nur einen „*Rein*vermögens*zugang*“ in dem oben angeführten Sinne. Trotzdem empfiehlt es sich vielleicht, diesen Ausdruck zur Vermeidung weiterer Verwirrung beizubehalten; schließlich spielt das Lautgebilde nur eine untergeordnete Rolle, wenn das, was es bezeichnen soll, zweifelsfrei feststeht.

[244]) Das Wesen des Einkommens. Berlin 1887 S. 203 f.

Einkommen in Abzug gebracht, so tritt dieses als Summenbegriff für die Vermögenszugänge den Verlusten am Vermögensstamm als Vermögensabgänge gegenüber. Würde man die Operation der kaufmännischen Bilanzierung, die ihrem Wesen nach in der gegenseitigen Kompensierung beider Größen besteht, auch für die Begriffsbildung zulassen, so würde man beide Begriffe gleichermaßen in die Luft hängen. Denn wenn die Vermögenszugänge die Vermögensabgänge übersteigen, würden die Vermögensabgänge, also die Vermögensverluste, als selbständiger Faktor verschwinden — die Vermögensverluste bilden dann einfach ein Element der Einkommensbildung —, im umgekehrten Falle würden die Vermögenszugänge, also das Einkommen, eliminiert werden — das Einkommen müßte dann als Element der Defizitrechnung zu gelten haben. Richtiger Auffassung nach kann deshalb bei aktiver Bilanz lediglich davon gesprochen werden, daß die Vermögensverluste durch das Einkommen aufgewogen werden, und bei passiver Bilanz kann es nur heißen, daß die Vermögensverluste das Einkommen übertreffen. Aus dem Gesagten ergibt sich: Der Abzug von Einkommensverlusten kann nur für die Ermittlung des Einkommens, der Abzug von Vermögensverlusten nur für die Ermittlung des Vermögens in Betracht kommen, m. a. W. das Vorgehen, Verluste, die das Vermögen betroffen haben, mit dem Einkommensbegriff in Zusammenhang zu bringen, ist positiv unrichtig. Dabei braucht nicht betont zu werden, daß die Frage, ob Vermögensverluste nicht Abzugsposten im steuerpolitischen Sinne bilden können, auf einer ganz anderen Ebene liegt. Es wird gerne eingeräumt, daß die Schanzsche Auslegungsregel eine nach dem Grundsatze der Leistungsfähigkeit durchaus geeignete, vielleicht sogar einzig mögliche Umgrenzung des Steuerobjekts schafft. Nur muß man sich darüber im Klaren sein, daß es sich dabei nicht um den Einkommensbegriff schlechthin, sondern um eine — ich wiederhole: steuerpolitisch vielleicht sehr zweckmäßige — Modifikation desselben handelt. G. v. Schanz hat sich eben bei der Erläuterung seines Einkommensbegriffs von einem eminent praktischen Gesichtspunkt leiten lassen; doch ist ein entsprechender Hinweis darauf unterblieben, daß die praktische Brauchbarkeit derselben nicht so fast als Folge, denn als Motiv in Betracht kommt.

Vielleicht dürften zur Erläuterung der ganzen Frage folgende Beispiele, die in ihrer Isolierung und Primitivität praktisch natürlich gänzlich unbrauchbar sind, nicht unerwünscht sein:

1. Ein Landwirt hat 10 Felder, von denen ihm jedes jährlich 1000 ℳ einbringt. Ein Hagelschlag vernichtet den Ertrag von 3 Feldern auf dem Halm. Einkommensverlust: 3000 ℳ; Einkommen: 7000 ℳ.

2. Ein Staatsbeamter hat 15 000 ℳ Gehalt. Der Staat wird zu zu 50% zahlungsunfähig. Einkommensverlust: 7500 ℳ; Einkommen: 7500 ℳ.

3. Ein Gewerbetreibender hat einen Geschäftsgewinn von 10 000 ℳ erzielt. Während des Jahres hat ihn das Unglück getroffen, daß ihm sein gesamtes, durch Versicherung nicht gedecktes Mobiliar im Werte von 6000 ℳ verbrennt. Vermögensverlust: 6000 ℳ; Einkommen: 10 000 ℳ.

4. Ein Beamter hat ein Einkommen von 15 000 ℳ. Er verliert davon 3 Tausendmarkscheine. Vermögensverlust: 3000 ℳ; Einkommen: 15 000 ℳ.

5. Ein Förster hat das Recht auf den Bezug von 20 Klafter Holz. Das Holz wird in seiner Scheune aufgeschichtet und von dort nachts durch Diebe zur Hälfte entwendet. Vermögensverlust: 10 Klafter Holz; Einkommen: 20 Klafter Holz.

6. Einer Handelsgesellschaft, die mit einem Jahresgewinn von 130 000 ℳ abgeschlossen hätte, sinkt gleich zu Beginn der Einkommensperiode einer ihrer Dampfer mit einem Materialwert von 450 000 ℳ und einem Nutzungswert von 20 000 ℳ; die Selbstkosten der geladenen Waren, die voraussichtlich für 115 000 ℳ abgesetzt worden wären, betrugen 100 000 ℳ. Einkommensverlust: 35 000 ℳ; Einkommen: 95 000 ℳ; Vermögensverlust: 550 000 ℳ.

7. Ein Lohnkutscher verdient mit 2 Gespannen zu je 2 Pferden im Einzelwert von 3000 ℳ jährlich 8000 ℳ. Anfangs der 2. Hälfte der Einkommensperiode fällt ihm 1 Pferd durch die Rotzkrankheit. Das zurückbleibende Pferd dieses Gespanns wird weiterhin zu einem Einspännerfuhrwerk verwendet, das gegen ein Doppelspännerfuhrwerk nur die Hälfte einbringt. Einkommensverlust: 1000 ℳ; Einkommen: 7000 ℳ; Vermögensverlust: 3000 ℳ.

8. Ein Kapitalist mit einem jährlichen Renteneinkommen von 20000 ℳ verliert im letzten Viertel der Einkommensperiode an einem Schuldner, der bis dorthin seiner Zinspflicht (4%) pünktlich nachgekommen ist, 10 000 ℳ. Einkommensverlust: 100 ℳ; Einkommen: 19 900 ℳ; Vermögensverlust: 10 000 ℳ.

Wenn man schon auf die leidige Verbrauchsregel exemplifizieren zu müssen glaubt, so kann man — beispielsweise mit Bezug auf den Fall Nr. 6 — nur sagen: Trotz des großen Vermögensverlustes kann die Handelsgesellschaft sehr wohl über ihr Einkommen von 95 000 ℳ verfügen, ohne dadurch ihren Vermögensstock zu schädigen. Das Vermögen der Gesellschaft ist am Schlusse der Einkommensperiode wohl um 550 000 ℳ geringer als zu Beginn derselben, die Vermögensminderung ist jedoch nicht durch die Konsumtion des Einkommens, sondern eben lediglich durch den Schadenfall eingetreten.

Beim Reichseinkommensteuergesetz hat der Gesetzgeber von einer Herübernahme der Schanzschen Definition in den Gesetzestext von vorneherein mit folgender Begründung Abstand genommen: „Diese

Definition geht davon aus, daß das steuerpflichtige Einkommen sich durch Gegenüberstellung aller Vermögenszugänge und aller Vermögensabgänge berechnet. Eine derartige Berechnung ist jedoch in Kreisen, die die kaufmännische Buchführung nicht kennen, nicht geläufig. Steuerpflichtige, die keine Handelsbücher führen, pflegen vielmehr von der Ertragsberechnung auszugehen und demgemäß ihr Einkommen durch Gegenüberstellung von Einnahmen und Ausgaben festzustellen. An dieser Berechnungsmethode ist festgehalten worden, da in einer Zeit, in der an sich schon hohe Anforderungen an den einzelnen Steuerpflichtigen gestellt werden, und die Verletzung der steuerlichen Verpflichtungen mit schweren Strafen bedroht ist, ohne zwingende Gründe nicht von alten eingebürgerten Gebräuchen abgewichen werden darf, um nicht Verwirrung und Unsicherheit in den beteiligten Kreisen hervorzurufen. Deshalb ist der Begriff des Einkommens in Anlehnung an die Schanzschen Ideen, aber unter Beibehaltung der bisherigen Berechnungsmethode, als Gesamtbetrag aller in Geld oder Geldeswert bestehender Einkünfte nach Abzug der ausdrücklich im Gesetze vorgesehenen Beträge definiert worden."[245]) Daß diese Begründung schief ist, liegt nach den obigen Ausführungen klar zu Tage: Nicht die Schanzsche Definition berechnet das Einkommen durch Gegenüberstellung aller Vermögenszugänge und aller Vermögensabgänge, die Norm, die von Reinvermögenszugängen spricht, schließt im Gegenteil eine derartige Ermittlung des Einkommens direkt aus. Der Entwurf hätte also unbeschadet seiner Stellungnahme die Norm sehr wohl übernehmen können, dafür aber gegen die Schanzsche Auslegungsregel Stellung nehmen müssen, die ja erst die Bilanzierungsmethode aufgreift. Selbstverständlich handelt es sich in diesem zweiten Falle nicht, wie es etwa nach der Begründung scheinen möchte, nur um eine rein formale Angelegenheit. Die Ablehnung der kaufmännischen Bilanzierungsmethode für die Berechnung des Einkommens stellt zum mindesten die prinzipielle Frage der Abzugsfähigkeit von Vermögensverlusten und Schuldzinsen zur Diskussion. Die früheren Gesetzgeber, die sich auf die Quellentheorie stützten, waren sich im Allgemeinen über Beides im Klaren: Verluste konnten nur im Rahmen einer Aussonderung aus dem quellenmäßigen Rohertrag abgezogen werden (soweit hier überhaupt von „Abziehen" gesprochen werden kann), Vermögensverluste schlechthin waren ausnahmslos unabsetzbar. Dagegen galten Schuldzinsen ohne Rücksicht auf die Art der Veranlassung und den Zweck der Schuldaufnahme als Abzugskosten. Nachdem nun das Reichseinkommensteuergesetz mit voller Absicht an den „alten eingebürgerten Gebräuchen" festhält, wird wohl in den alten Formen auch noch der alte Geist zu vermuten sein. F. Exler und F. Koppe kann deshalb zugestimmt werden, wenn sie in diesem Sinne ausführen: „Hat sich beispielsweise das Vermögen eines Steuerpflichtigen während des Rechnungsjahres da-

[245]) Drucksache 1624 S. 24.

durch vermindert, daß er einen Tausendmarkschein verloren hat, so darf der Vermögensverlust grundsätzlich nicht von dem Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden. Hiervon bestehen aber Ausnahmen. Eine Ausnahme ist im § 13 Ziff. 8[246]) aufgeführt. Aber auch im § 13 Ziff. 1 b[247]) zugelassenen Absetzungen enthalten eine Durchbrechung des Prinzips; denn durch die Abschreibung soll ja gerade der im Rechnungsjahr an einem Vermögensgegenstand eingetretene Verlust zum Ausdruck gebracht werden. Daß ferner Verluste beim Betrieb eines Geschäfts — Geschäftsverluste — abgesetzt werden dürfen (beispielsweise Brand- und Tumultschäden) unterliegt keinem Zweifel. Auch sonst dürfen alle Verluste, die unmittelbar mit der Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einkünfte zusammenhängen, abgezogen werden."[248]) Dieses Verfahren widerspricht wohl der Schanzschen Auslegungsregel, läuft jedoch trotz des Mangels einer sicheren systematischen Unterlage im Effekt auf das Richtige hinaus.

Was die Schuldzinsen betrifft, so ist das von G. v. Schanz vorgeschlagene Verfahren, ausnahmslos alle zum Abzug zu bringen, wohl gleichfalls zu summarisch, da es Betriebs- und Verbrauchsausgaben völlig gleichmäßig behandelt. Schuldzinsen sind Betriebsausgaben, wenn sie für Schulden wegen der Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einkünfte zu leisten sind (bei Schuldaufnahme zwecks Ankaufs von Saatgut, Tieren, Rohmaterialien, Waren für den Betrieb usw.), sie sind aber Verbrauchsausgaben, wenn sie für Schulden zu bezahlen sind, die mit den Einkünften in keinem unmittelbaren Zusammenhang stehen (bei Schuldaufnahme für Lustreisen, Ausstattung von Kindern, Aussteuerung von Töchtern usw.). Soweit also Produktivkredit vorliegt — die kreditierten Mittel werden zur Durchführung einer Produktion oder eines Gewerbes verwendet, handelt es sich um Einkommensbildung, soweit aber Konsumtivkredit gegeben ist — der Kredit dient zur Befriedigung an Gütern für den Lebensunterhalt —, dreht es sich bei der Zinszahlung um Einkommensverwendung. Im ersteren Falle ist ein Abzug von Zinsen selbstverständlich begründet, d. h. genau gesprochen, es entsteht hier ein um den Betrag der Schuldzinsen geringeres Ein-

[246]) Vom Gesamtbetrag der Einkünfte sind in Abzug zu bringen „bei einzelnen Veräußerungsgeschäften (§ 11 Nr. 5) erlittene Verluste, es sei denn, daß im Falle der gewinnbringenden Veräußerung der Gewinn nicht zum steuerbaren Einkommen gehören würde."

[247]) Zu den Werbungskosten gehören auch „die jährlichen, den Verhältnissen entsprechenden Abschreibungen für Wertminderungen von Gebäuden, von Maschinen und von gewerblichem Betriebsinventar, von Be- und Entwässerungs- und fischereiwirtschaftlichen Anlagen, soweit nicht die Kosten für die Ersatzbeschaffung als Werbungskosten in Abzug gebracht werden."

[248]) Kommentar zum Reichseinkommensteuergesetz vom 19. März 1920. Berlin 1920 S. 138 f.

kommen, der letztere Fall dagegen hat mit der Größe des Einkommens und dem Einkommensbegriff gar nichts zu tun.

In Bezug auf die Schuldzinsen geht das Reichseinkommensteuergesetz mit der Schanzschen Auslegungsregel einig, indem es die Schuldzinsen allgemein, und zwar nicht nur die bereits gezahlten, sondern auch die fälligen, als Abzugsposten erklärt;[249]) es unterliegt demnach auch seinerseits der obigen Kritik.

VI.

Sieht man sich nach dem Ergebnis um, zu dem die angestellten Untersuchungen geführt haben, so läßt sich dasselbe kurz in folgender Weise darstellen:

Was die vorklassische, sowie die klassische Nationalökonomie und ferner insbesondere die Autoren L. H. v. Jakob, F. B. W. v. Hermann, K. Rodbertus, H. H. Gossen, W. Roscher, G. v. Schmoller, K. Marx, B. Schäffle, H. v. Mangoldt, F. Guth, A. Held, A. Wagner, H. Schober, B. Weiß, M. Haushofer, G. Cohn, W. Launhardt, R. Meyer, E. Sax, Th. Mithoff, F. J. Neumann, W. Vocke, F. W. Gärtner, Huene-Schweyer, B. Fuisting, W. Lexis, M. v. Heckel, R. Liefmann, H. Pesch, J. Conrad, E. v. Philippovich, O. Neurath, W. Lotz, C. J. Fuchs, J. Grunzel, G. v. Schwarz, B. Földes u. a., deren Lehren sich in 4 Sachgruppen (Konsumtionsfondstheorie i. e. S., Periodizitäts-, Quellen- und Ertragskategorietheorie) einreihen lassen, über den Einkommensbegriff geschrieben haben, läuft auf eine — aus den verschiedensten Gründen — restriktive Auslegung hinaus, die als ungenügend abzulehnen ist.

Die von G. v. Schanz begründete extensive Auslegung bildet die einzig mögliche Grundlage für eine richtige Fassung des Einkommensbegriffs. G. v. Schanz vermengt jedoch zwei Theorien, die Theorie reiner Vermögenszugänge, die ihren Ausdruck in seiner Einkommensbegriffsnorm gefunden hat, und die Reinvermögenszugangstheorie, die er in seiner Auslegungsregel vertritt. Die Reinvermögenszugangstheorie, der sich aus naheliegenden Gründen ausnahmslos alle zugewandt haben, die G. v. Schanz gefolgt sind oder ihn auch nur zitiert haben — der sich aus der Auslegungsregel ergebende Sinn wurde unbesehen als Sinn der Begriffsnorm genommen —, ist abzulehnen. Dagegen steht die Begriffsnorm (Theorie der reinen Vermögenszugänge), deren eigentlicher Sinn bis jetzt so gut wie verloren und unerkannt war, bei richtiger Interpretation einwandfrei da. M. a. W. die Subsumtion unter die Schanzsche Einkommensbegriffsnorm war bislang mangelhaft und anfechtbar. Fürs erste hat sich gezeigt, daß die oben (S. 56) als Analogie zitierten Worte des feinsinnigen Normentheoretikers hier vollkommen zutreffen: „Die Norm ruht auf sich, gehalten durch die eigene Kraft und Schwere, erfüllt von eigenem Sinn; oft klüger, oft weniger klug als ihr Schöpfer, oft reicher, oft ärmer als dessen Gedanken, oft glücklicher im Ausdruck, als dieser zu hoffen wagte — —." Zum Zweiten hat sich die Art der Auslegung durch das Reichseinkommensteuergesetz, das sich ausdrücklich auf die Schanzsche Definition beruft, mehr oder minder grundsatzlos erwiesen. Die Lösung der Frage liegt also in einer folgerichtig durchgeführten Subsumtion. Diese läßt die Hoffnung offen, daß das Gros der bisher mit falschem Ziele gegen die Schanzsche Einkommensbegriffsnorm gerichteten Angriffe eingestellt und so der Weg zu einer Einmütigkeit der Lehrmeinung gebahnt wird.

Die Verwirklichung der Theorie der reinen Vermögenszugänge in der Steuerpraxis erfordert selbstverständlich auch einen der Theorie analogen Gesetzesaufbau. Das Reichseinkommensteuergesetz hat auch in dieser Hinsicht versagt; es lehnt sich in seiner Struktur ganz an das Vorbild des preußischen, auf der Fuistingschen Quellentheorie fußenden Einkommensteuergesetzes an. Dadurch, daß es infolge des Mangels einer straffen systematischen Konstruktion lediglich die Einkünfte heranzieht, die dem Steuerpflichtigen „zufließen", also nicht realisierte Werterhöhungen von vornherein außer Betracht läßt und Nutzungen nur im althergebrachten Rahmen erfaßt, und ferner formell keine reinliche Scheidung zwischen den aus dem Einkommensbegriff resultierenden Forderungen und steuerpolitischen Maßnahmen durchzuführen vermochte, ist es seinem Programm nur in problematischer Weise gerecht geworden. Das Gesetz, das hier irgendwie mustergültig sein könnte, steht demnach noch aus. Der zu beschreitende Weg ist im Vorstehenden jeweils an den entscheidenden Stellen angedeutet worden, sodaß sich hier eine Wiederholung der Hinweise erübrigt. Daß das einem bloßen Zweckmäßigkeitsstandpunkt vielleicht genügende Verfahren der kaufmännischen Bilanzierung dann nicht befriedigen kann, wenn auf ein reinliches und unverwischtes Verhältnis zwischen Theorie und Praxis Wert gelegt wird, bedarf keines weiteren Nachweises. Die Festsetzung der objektiven Steuerpflicht darf folgerichtig nicht durch Gegenüberstellung von Aktiven und Passiven, sondern nur durch

[249]) §§ 13 Ziff. 2 und 38.

Gegenüberstellung von Einkommen im eigentlichen (wissenschaftlichen) Sinne und steuerpolitisch zugestandenen Abzügen erfolgen. Wie jede Vermögensberechnung, so setzt auch diese Aufstellung eine Inventur am Ende jeder Einkommensperiode voraus. Ein Aufbau auf dieser Grundlage hätte, wie ß. Marcuse richtig bemerkt, den erfreulichen Nebenerfolg, „daß jeder Steuerpflichtige genötigt sein würde, in regelmäßigen Zeitabschnitten (normalerweise von einem Jahr) sich selbst Rechenschaft abzulegen über den Stand seines Vermögens und seiner Einnahmen, mit dem vermutlichen Ergebnis, daß er in Zukunft berechneter und vernünftiger wirtschaften wird als vordem."[259])

[259]) Das neue Reichssteuerrecht. Berlin 1920 II, 264.

This book is due two weeks from the last date stamped below, and if not returned or renewed at or before that time a fine of five cents a day will be incurred.

JAN 2 5 1932

NOV 3 0 1932

JAN 1 9 1933

JUL 1 0 1933

This book is due two weeks from the last date stamped below, and if not returned at or before that time a fine of five cents a day will be incurred.

330.13 B324

Bauckner

Der privatwirtschaftliche einkommens begriff

JAN 3 1932 Library Loan

Simon Kuznets

JAN 1 Carl Shoup

JUL 10 1933 Paul Wueller per C. Turner.

SEP 25 1933 BINDER R. 105

330.13 B324

33577

COLUMBIA UNIVERSITY LIBRARIES
0051995727

END OF
TITLE